**Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación**

**Número:** INLEG-2025-71668481-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 2 de Julio de 2025

**Referencia:** (Sentencia); EX-2024-80546409-APN-SGASAD#TFN; “ACEITERA GENERAL DEHEZA S.A.

---

En Buenos Aires, reunidos los Vocales miembros de la Sala “G” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Miguel Nathan Licht, Claudia Beatriz Sarquis y Horacio Joaquín Segura, a fin de resolver el expediente N° **EX-2024-80546409-APN-SGASAD#TFN** caratulada: **“ACEITERA GENERAL DEHEZA S.A. c/ D.G.A. s/ Recurso de Apelación”,**

**El Dr. Miguel N. Licht dijo:**

**I.-** Por el RE-2024-80545391-APN-SGASAD#TFN, la firma ACEITERA GENERAL DEHEZA S.A., por apoderado, interpone recurso de apelación contra la Resolución N.º RESOL-2024-28-E-AFIP-DIRAHI#SDGOAI dictada por el Administrador de Ingresos Públicos- Dirección Regional Aduanera Hidrovía, en el marco de la actuación SIGEA N.° 17134-2576-2022, por medio de la cual se resuelve no hacer lugar a la solicitud de devolución del importe de $16.496.680.-, equivalente a los derechos de exportación fijados por el Poder Ejecutivo Nacional mediante el Decreto N.° 131/22, abonados en el trámite de la exportación documentada por el Permiso de Embarque N.º 22057EC01007222X. En primer lugar, plantea la nulidad de la resolución al considerar que el rechazo del pedido de repetición se basó en reproducir el dictamen sin fundamentar por lo que considera que se está en presencia de un acto administrativo que carece de motivación. Sostiene que, mediante el Decreto 131/2022, el PEN incrementó las alícuotas de derechos de exportación para Productos Agroindustriales sin la debida delegación legislativa. En ese entendimiento, argumenta que el referido decreto vulnera el principio de legalidad en materia tributaria (arts. 4°, 17, 19, 31, 52, 75, inc. 1°, de la Constitución Nacional), por lo que solicita que se lo declare inconstitucional o inaplicable, ordenando la devolución de los montos indebidamente abonados. Asimismo, requiere que el criterio establecido por la Corte Suprema en el fallo "Camaronera Patagónica" del 14/04/14, sobre el principio de legalidad en materia tributaria, sea directamente aplicable al presente caso. Cita abundante jurisprudencia que respalda su posición. Finalmente, manifiesta que el TFN tiene la facultad de declarar la inconstitucionalidad del Decreto 131/2022, en virtud de lo establecido en el bloque de constitucionalidad y las directrices del derecho convencional. Ofrece prueba, formula reserva de plantear el Caso Federal y solicita que se revoque la resolución apelada haciendo lugar a la

repetición interpuesta con más los intereses correspondientes, con costas.

**II.-** Mediante el IF-2025-30416077-APN-DTD#JGM el representante fiscal contesta el traslado del recurso. Luego de efectuar una negativa genérica, analiza los antecedentes normativos que dieron lugar a la fijación de los derechos de exportación. En primer lugar, plantea la incompetencia del Tribunal para declarar la inconstitucionalidad de las normas (cfr. art. 1164 del C.A.) y cita jurisprudencia. Con relación al planteo de nulidad de la resolución por falta de motivación, entiende que surge de las actuaciones administrativas que la resolución aduanera se encuentra dictada con sustento en los hechos, antecedentes y el derecho allí analizados y que se expresa en forma concreta las razones que llevaron a su formulación, así como los hechos y el derecho en los que se fundan. En cuanto a la cuestión de fondo, precisa que no resulta aplicable al caso de marras el precedente del Máximo Tribunal "Camaronera Patagónica", dado el diferente contexto normativo que se presenta en el caso de autos, en tanto al momento de la entrada en vigencia de la Resolución N° 11/2002 (05/03/02) aún no había sido dictada la ley 26.122. Transcribe los argumentos esbozados en la sentencia de este Tribunal en los autos caratulados "Transportadora del Gas del Sur S.A.", Expte N° 38.422-A, donde se examinó el Decreto N.° 793/2018, el cual considera aplicable mutatis mutandis. En subsidio, solicita que en el supuesto caso que se haga lugar a la repetición, se aplique el criterio establecido por la Corte Suprema en la causa “CENCOSUD S.A. (TF 29.535-A) c/ DGA s/ Recurso Extraordinario”, y los intereses de conformidad con lo previsto en los arts. 811 y 812 del C.A. Ofrece prueba, hace reserva del Caso Federal. Solicita se confirme la resolución aduanera apelada, con costas.

**III.-** En la PV-42457026-APN-VOCXIX#TFN, se declara la causa de puro derecho y se elevan los autos a la Sala “G”, que los pasa a sentencia.

**IV.-** La actuación SIGEA N.° 17134-2756-2022 (v. el RE-2025-30663348-APNDTD#JGM), se inicia a fs. 1/20 con la solicitud de devolución de derechos de exportación presentada por la recurrente en relación a PE N. º 22057EC01007222X. A fs. 32/vta. se emite el informe de técnico la Sección Económico y Financiero Financiera en donde indica que, al momento de la oficialización de la DDT, se encontraba vigente el Decreto 131/22 para la mercadería involucrada y se abonó conforme, por lo que recomienda no hacer lugar a la devolución pretendida. A fs.33 la Sección sumarios confirma el pago realizado mediante el 2200ILMAN071168B. A fs. 48 por el IF-2024-00626927-AFIP-DVRJU2#SDGTLA se solicita ampliación de informe indicando importes respectivos. Manda cumplida a fs. 50, mediante la cual se detalla el total abonado por la destinación en trato. Previo dictamen N° 119/24, obra la Resolución N° RESOL-2024-28-E-AFIP-DIRAHI#SDGOAI, apelada en autos.

**V.-** En tales condiciones, considero relevante recordar que los jueces no están obligados a tratar todos los argumentos de las partes, sino tan sólo aquellos que resulten pertinentes para decidir la cuestión planteada, ni tampoco ponderar todos los elementos y pruebas aportados al juicio, bastando los que sean conducentes para fundar las conclusiones (Fallos: 278:271; 291:390; 300:584, entre muchos otros).

**VI.-** En virtud de la naturaleza de las cuestiones planteadas, corresponde, en primer término, tratar el agravio relacionado con la nulidad de la resolución apelada.

Es pertinente destacar que para la procedencia de una nulidad interesa que exista un vicio o violación de

una forma procesal o la omisión de un acto que origina el incumplimiento del propósito perseguido por la ley y que pueda dar lugar a la indefensión, por lo que las nulidades procesales son inadmisibles cuando no se indican las defensas de las que se habría visto privado de oponer el impugnante, debiendo además ser fundadas en un interés jurídico, ya que no pueden invocarse por la nulidad misma, razón por la cual deben ofrecerse elementos que acrediten, en principio, el perjuicio sufrido, si se quiere que la anulación de lo actuado pueda tener lugar (ver en tal sentido “Asociación del Magisterio de Enseñanza Técnica - AMET. c/ Buenos Aires, Provincia de y otro s/ amparo”, CSJN, 5/10/95, T. 318 , P. 1798; “Aguirres, Mirta Ramona c/ La Rioja, Provincia de y otros s/ daños y perjuicios”, CSJN, 6/02/01, T. 324 , P. 151; “Simijosky Juan c/ E.N. (E.M.G.E.) s/ personal militar y civil de las FFAA. y de Seg. Causa: 31.321/94”, C.NAC.CONT.ADM.FED.,SALA II , 9/10/96, entre otros).

En tal sentido, el análisis de las circunstancias relativas a la nulidad no debe realizarse de manera mecánica, sino ponderando la gravedad de la irregularidad y la posibilidad de su subsanación en cada caso particular.

En ese entendimiento, en el caso de autos, no se constata que en sede aduanera haya existido error o vicio, que causare a la actora una indefensión o gravamen que no pueda ser subsanado en esta instancia.

Así las cosas, es claro que la actora contó con la suficiente oportunidad para ofrecer toda la prueba que evaluare pertinente en esta sede a fin de ejercer su derecho de defensa.

En ese marco interpretativo, la CSJN ha sostenido en reiteradas oportunidades que la violación de la garantía constitucional contenida en el art. 18 de la Constitución Nacional no se produce en tanto exista la posibilidad de subsanar esa restricción en una etapa judicial posterior (Fallos, 205:549, 247:52, 267:393, entre otros).

En virtud de lo expuesto, no corresponde declarar la nulidad como manifiesta, ni reconocerla como de previo y especial pronunciamiento conforme a lo dispuesto en el artículo 1149 del Código Aduanero.

En consecuencia, corresponde rechazar el planteo de la actora, ya que las supuestas deficiencias señaladas no le causaron indefensión ni perjuicio irreparable en esta instancia. En cuanto a las costas, aunque el agravio fue tratado previamente, es importante señalar que la recurrente no lo presentó como una excepción procesal independiente, sino como una defensa adicional contra el acto apelado, con el fin de obtener su revocación. Entonces, dado que no se generó una actividad procesal autónoma sobre este punto, no corresponde imponer costas al respecto.

**VII.-** Respecto al fondo del asunto, la cuestión planteada en el sub examine es sustancialmente análoga a las consideradas en el Acuerdo Plenario del 26/04/2022 dictado por este Tribunal en la causa “Petroquimica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelacion” (EX-2020-24600163- -APN-SGASAD#TFN), en el cual por mayoría, los Vocales ACORDARON fijar la siguiente doctrina legal:

ARTICULO 1º.- El Tribunal Fiscal de la Nación no puede declarar la inconstitucionalidad de una Ley, en un caso concreto y ante el planteo efectuado por la recurrente.

ARTICULO 2º.- El Poder Ejecutivo puede establecer derechos de exportación, en razón de lo dispuesto en

el art. 755 del Código Aduanero.

**VIII.-** En atención a lo señalado, debe desestimarse la solicitud de devolución de los derechos de exportación en relación al Permiso de Embarque Nº 22057EC01007222X, abonados en virtud de lo dispuesto en el Decreto N.° 131/22 (B.O. 19/3/2022) -*norma que suspendió hasta el 31/12/22 inclusive*-, las alícuotas establecidas por el Decreto N.º 790/2020 para las mercaderías incluidas en las posiciones arancelarias de la NCM, y aplicó las alícuotas del Decreto N.º 230/2020, lo que resultó en un incremento de la alícuota de derecho de exportación del 31% al 33% para dichas mercaderías.

**IX.-** Las costas se decretan por su orden en virtud de la complejidad de la cuestión en trato.

Por lo expuesto, **VOTO POR:**

Confirmar la Resolución N.º RESOL-2024-28-E-AFIP-DIRAHI#SDGOAI dictada por el Administrador de Ingresos Públicos- Dirección Regional Aduanera Hidrovía, en el marco de la actuación SIGEA N.° 17134-2576-2022. Costas por su orden.

**La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:**

Adhiero al voto precedente.

**El Dr. Horacio J. Segura dijo:**

Adhiero en el fondo de lo resuelto en la cuestión planteada, excepto en cuanto a la imposición de las costas, que deberá soportar la vencida dado que la prohibición del análisis de la validez constitucional de la norma encuentra su antecedente en el dictado del C.A. (art. 1164 C.A.).

De conformidad al acuerdo que antecede, por mayoría, **SE RESUELVE:**

Confirmar la Resolución N.º RESOL-2024-28-E-AFIP-DIRAHI#SDGOAI dictada por el Administrador de Ingresos Públicos- Dirección Regional Aduanera Hidrovía, en el marco de la actuación SIGEA N.° 17134-2576-2022. Costas por su orden.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.07.02 10:33:08 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal
Vocalía XX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2025.07.02 15:57:48 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal
Vocalía XXI Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2025.07.02 20:11:15 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Miguel Nathan Licht
Vocal
Vocalía XIX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.07.02 20:13:59 -03:00