República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA RECONSTRUCCIÓN DE LA NACIÓN ARGENTINA

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-74045928-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 8 de Julio de 2025

Referencia: SENTENCIA; EX-2024-16644820- -APN-SGASAD#TFN; MOLINO CAÑUELAS S.A.C.I.F.I.A.

Tribunal Fiscal de la Nación

Reunidos los Vocales de la Sala “G” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Horacio J. Segura, Miguel N. Licht y Claudia B. Sarquis, para dictar sentencia en el expediente **EX-2024-16644820- -APN-SGASAD#TFN: “MOLINO CAÑUELAS S.A.C.I.F.I.A. C/DGA S/ RECURSO DE APELACIÓN”**,

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

I.- Mediante el RE-2024-16643166-APN-SGASAD#TFN se presenta la firma “MOLINO CAÑUELAS S.A.C.I.F.I.A.” e interpone recurso de apelación contra la Resolución N° RESOL-2023-620-E-AFIP-ADSALO#SDGOAI, dictada por el Administrador de la Aduana de San Lorenzo, en las actuaciones administrativas SIGEA N° 17134-149-2023, por la cual se dispuso no hacer lugar a la solicitud de devolución de sumas en concepto de derechos de exportación fijados por el Decreto N° 133/2015, en relación a la destinación n° 17057EC01006937B cuyo valor asciende a dólares estadounidenses cuatro mil cuatrocientos cuarenta (U$D 4.440,00), con más sus intereses. La firma argumenta que la Aduana rechazó sin sustento ni pruebas la acción de repetición por ella interpuesta, vulnerando así la garantía constitucional del debido proceso. Frente a esto, la misma interpone la repetición en consecuencia de un enriquecimiento sin causa por parte de la Administración que, según su argumento, dicho enriquecimiento ilícito se nutre del cobro de tributos ilegales a la mencionada firma, menoscabando su propiedad. Para complementar, cita la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el fallo “Camaronera Patagónica S.A. c/ Dirección General de Aduanas” y solicita su aplicación al caso de marras por ser análogo, ello en virtud de que, en ambos casos, se cuestiona la validez de una norma dictada por el Poder Ejecutivo Nacional mediante la cual se incrementaron las alícuotas de los derechos de exportación. Hace referencia a lo dicho por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, en cuanto a la naturaleza tributaria de los derechos de exportación y esgrime que su imposición jamás podría ser realizada a través de un decreto del Poder Ejecutivo Nacional. Manifiesta que los derechos de exportación pagados en virtud del Decreto N° 133/2015 son inconstitucionales y, como consecuencia, violan ciertos principios básicos como el principio de reserva de ley, por la cual se establece que la imposición tributaria es facultad exclusiva del Congreso de la Nación. Explica que una delegación de facultades de este último en el Poder Ejecutivo para aplicar o incrementar derechos de exportación, es ilegítima siempre que no se fijen pautas y límites precisos mediante una clara política

legislativa, cumpliendo con los requisitos establecidos en el artículo 76 de la Ley Suprema. En consecuencia, indica que dicha delegación no cumple con los preceptos establecidos por el artículo mencionado ya que permite que, en forma unilateral y sin el debido control formal, el Poder Ejecutivo Nacional pueda modificar tributos, y que ello implicaría una vulneración a ciertos principios constitucionales como el principio de legalidad tributaria y el de no confiscatoriedad. Asimismo, expone que la facultad establecida por el art. 775 del C.A., que fomentó el dictado del Decreto atacado, resulta inválido e inconstitucional. Plantea la nulidad de la resolución apelada por carecer de uno de los elementos esenciales que hacen al acto administrativo, como lo es la motivación. Solicita la aplicación de los intereses previstos en los arts. 811 y 812 del C.A., y lo dispuesto por la Resolución 598/2019. Ofrece prueba, hace reserva de plantear el caso federal y solicita que se revoque la resolución apelada, con costas al Fisco.

II.- En el IF-2024-46885011-APN-DTD#JGM la representación fiscal contesta el traslado conferido y acompaña las actuaciones administrativas SIGEA N° 17134-149-2023. Hace una breve reseña de los hechos y formula una negativa genérica. En primer lugar, solicita que se rechace la acción toda vez que, según la representación fiscal, la actora ha incurrido en un error a la hora de optar por la vía procesal debido a que la discusión versa sobre la inconstitucionalidad del Decreto 133/2015, por ende, según la representación fiscal, la actora debería haber interpuesto una demanda contenciosa ante la justicia federal. En cuanto al agravio de nulidad de la resolución aduanera bajo análisis, explica que resulta improcedente toda vez que la misma se encuentra sustentada en los hechos, antecedentes y el derecho analizados en las actuaciones administrativas. En este sentido, expresa que, a los fines de obtener la declaración de nulidad, el interesado debe demostrar el perjuicio concreto que le ha inferido el vicio que invoca, dada la presunción de legitimidad que goza el acto administrativo. Señala que la interpretación que hace la actora del precedente “Camaronera” es desacertada y no respeta el análisis completo de dicha sentencia ni el sentido que quiso darle el más Alto Tribunal, en el sentido de que, el Tribunal Sostiene que dicho Tribunal ha declarado la invalidez de las alícuotas por los derechos de exportación y que, muy por el contrario, ha declarado la validez de dichos derechos. Asimismo, señala que la Corte Suprema de Justicia de la Nación solo decide en procesos que le son sometidos, y sus fallos no resultan obligatorios para casos análogos. Argumenta que la resolución atacada ha sido dictada en el marco de las funciones que acuerdo el PODER EJECUTIVO NACIONAL conforme los arts. 664 y 755 del C.A., y con la limitación determinada por el art. 666 del citado cuerpo legal. Analiza la realidad imperante en el comercio internacional, traducida en la velocidad del intercambio de mercaderías como también en el vertiginoso cambio coyuntural exterior, y entiende que la figura de la delegación en cabeza del Poder Ejecutivo surge a los efectos de establecer los aranceles y su quantum en función de los cambios producidos en el contexto internacional para así promover proteger y conservar la actividad productiva nacional. Cita jurisprudencia en sustento a su postura, y sostiene que, tampoco resulta aplicable el precedente “Camaronera” debido a que, al momento de la entrada en vigencia de la Resolución 11/02 (05/03/2002), aún no había sido dictada la Ley N° 26.122 mediante la cual se aprobó el procedimiento para regular la intervención del Congreso en el contralor de los decretos de necesidad y urgencia por delegación legislativa y de promulgación parcial de leyes dictadas por el Poder Ejecutivo. Indica la limitación del artículo 1164 del C.A. en relación a la facultad de este Tribunal para declarar la inconstitucionalidad de normas. En contraposición con lo sostenido por la actora, recalca que la resolución aduanera goza de plena validez y encuentra soporte en fundamentos técnicos y el derecho que la avalan. Solicita que se tenga presente el cambio de contexto normativo que tuvo lugar a partir de la ley 26.122. En subsidio, requiere que se rechacen las repeticiones intentadas atento a que la actora no trasladó los derechos de exportación cuya devolución reclama, no existiendo así perjuicio alguno. Asimismo, desconoce los montos reclamados por la contraria, solicita que se aplique el criterio establecido por nuestra Corte Suprema en la causa “Cencosud S.A.” y los intereses previstos en los arts. 811 y 812 del C.A. Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita que se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- Que en fecha 05 de junio de 2025 se elevan los autos a la Sala “G”, y en fecha 12 de junio de 2025 (IF-2025-63794635-APN-VOCXXI#TFN), pasan a sentencia.

IV.- La actuación administrativa SIGEA Nro. 17134-149-2023 se inicia a fs. 1/12 con el recurso de repetición de las sumas pagadas en concepto de derechos de exportación, interpuesto por la actora, con fecha 03/01/2023, en sede aduanera. A fs. 13/16 obran copias de documentación de representación acompañada por la actora junto con la constancia de pago VEP obrante a fs. 17. A fs. 18/20 obra el permiso de embarque N° 17057EC01006937B. A fs. 22 obra constancia de ingreso al sistema SIADERE y a fs. 23 obra resumen de devolución cargada de acuerdo al Formulario 7458. A fs. 24 luce constancia de recepción del permiso de embarque N° 17057EC01006937B. A fs. 26 se remiten las actuaciones a la Res. Gral. AFIP para que esta última responda con los lineamientos técnicos establecidos, y para que luego, la Sección Económica y Financiera certifique el pago efectuado por el solicitante, y en su caso, efectúe la liquidación correspondiente. A fs. 27 obra informe efectuado por la Sección Inspección Simultanea de la Aduana de San Lorenzo, por la cual se expresa que no corresponde la devolución solicitada y que se abonó conforme a la normativa vigente. A fs. 28, la Sección Económica Financiera, informa el monto afectado a la destinación en dólares y el tipo de cambio. A fs. 29 obra el comprobante de pago de la liquidación manual. A fs. 30 obra la providencia vinculada a la actuación administrativa mediante PV-2023-02831237-AFIP-ADSALI#SDGOAI por la cual la Administración hace lugar a la prueba documental ofrecida y rechaza la prueba pericial contable e informativas ofrecida, frente a dicha providencia, la actora interpone recurso de revocatoria. A fs. 38/39 obra la Resolución N° RESOL-2023-620-E-AFIP-ADSALO#SDGOAI. Por último, a fs. 40/41 obra la notificación de la pertinente resolución.

V.- En primer lugar corresponde tratar el agravio de la actora referido a la falta de causa y motivación suficientemente de la resolución aduanera apelada y vulneración del debido proceso.

En tal sentido cabe precisar que no se advierte cuál es el agravio concreto invocado por la actora, y que de la lectura de la resolución aduanera apelada se observa la expresión de los motivos que fundamentan el rechazo de la devolución intentada por la actora. Estos motivos –si bien pueden o no compartirse- excluyen considerar a la resolución apelada como carente de fundamentación.

Por otra parte, se advierte que en las actuaciones administrativas lucen los correspondientes informes técnicos de la Sección Inspección Simultánea que fundamentan el rechazo de la devolución solicitada.

Por su parte, en relación a la vulneración del debido proceso por haberse rechazado las pruebas ofrecidas en la instancia aduanera cabe señalar que, dada la posibilidad que tienen las partes, en esta instancia, de ofrecer y producir prueba con toda amplitud, oponer defensas que hagan a su derecho y exponer todos los argumentos que estime convenientes, sin restricción alguna, las posibles nulidades se tornan relativas y subsanables.

Que ello así, corresponde rechazar el planteo efectuado por la actora en este sentido, ya que el vicio alegado no le causa indefensión o gravamen que no puede ser subsanado mediante la intervención de este Tribunal. Resulta así de aplicación al caso la doctrina de la CSJN, que sostiene que cuando la restricción de la defensa en juicio ocurre en el procedimiento que se sustancia en sede administrativa, la efectiva violación del art. 18 de la Constitución Nacional no se produce en tanto exista la posibilidad de subsanar esa restricción en una etapa jurisdiccional posterior (entre otros, Fallos: 205-549 y 267-393).

VI.- En las condiciones indicadas, las cuestiones planteadas en el sub examine son sustancialmente análogas a las consideradas en el Acuerdo Plenario del 26/04/2022 dictado por este Tribunal en la causa “Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación” (EX-2020-24600163- -APN-SGASAD#TFN), en la cual

por mayoría los Vocales acordaron fijar la siguiente doctrina legal: “ARTICULO 1°.- El Tribunal Fiscal de la Nación no puede declarar la inconstitucionalidad de una Ley, en un caso concreto y ante el planteo efectuado por un recurrente. ARTICULO 2°.- El Poder Ejecutivo puede establecer derechos de exportación, en razón de lo dispuesto en el art. 755 del Código Aduanero. ARTICULO 3°.- No corresponde declarar la invalidez del Decreto 793/2018 en aquellos casos en que el Tribunal Fiscal deba expedirse respecto de resoluciones emanadas de la Dirección General de Aduanas que deniegan la repetición de derechos de exportación abonados por el exportador por aplicación de lo dispuesto por el Decreto 793/2018 respecto de Destinaciones de Exportación registradas a partir del día 04/09/2018, fecha en que entró en vigencia el aludido Decreto, y hasta el día 04/12/2018, fecha de entrada en vigencia de la ley 27.467”.

VII.- En virtud de lo señalado, debe rechazarse la pretensión de devolución de los derechos de exportación abonados en relación al Permiso de Embarque N° 17057EC01006937B en virtud de lo dispuesto en el Decreto N° 133/2015.

VIII.- Las costas deberán ser soportadas por 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).

Por lo expuesto, **voto por**:

1).- CONFIRMAR la Resolución N° RESOL-2023-620-E-AFIP-ADSALO#SDGOAI dictada por el Administrador de la Aduana de San Lorenzo, en las actuaciones administrativas SIGEA Nro. SIGEA N° 17134-149-2023.

2).- Costas a cargo de la actora.

El Dr. Miguel Nathan Licht dijo:

Que adhiero al fondo de lo resuelto, excepto en relación a las costas, que considero deben ser impuestas por su orden en virtud de la complejidad de la cuestión en trato.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Licht.

En virtud del acuerdo que antecede, por mayoría, **SE RESUELVE:**

1).- CONFIRMAR la Resolución N° RESOL-2023-620-E-AFIP-ADSALO#SDGOAI dictada por el Administrador de la Aduana de San Lorenzo, en las actuaciones administrativas SIGEA Nro. SIGEA N° 17134-149-2023.

2).- Costas por su orden.

Regístrese, notifíquese, y oportunamente archívese.-

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2025.07.08 14:13:25 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 Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.07.08 14:18:01 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: 2025.07.08 15:33:09 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.07.08 15:33:31 -03:00