Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-88959227-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 13 de Agosto de 2025

Referencia: SENTENCIA; EX-2024-142574112-APN-SGASAD#TFN; ARAUCO ARGENTINA S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación

---

Reunidos los Vocales miembros de la **Sala "E"**, Dres. Claudia B. Sarquis (Vocal Subrogante), Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria, con la presidencia del Sr. Vocal nombrado en segundo término a fin de resolver en los autos caratulados **"ARAUCO ARGENTINA S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación",** expediente N° **EX-2024-142574112-APN-SGASAD#TFN**

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que se presenta, la firma "**ARAUCO ARGENTINA S.A.**", por apoderado e interpone recurso de apelación contra la **Resolución RESOL-2024-886-E-AFIP-ADROSA#SDGOAI** dictada por la Aduana de Rosario recaída en las Actuaciones **EX-2022-00858192-AFIP-SRRODVMENT#SDGCTI** mediante la cual no se hizo lugar a la acción de repetición por derechos de exportación fijados por el Decreto 793/2018, incoada por la apelante en cuestión por la suma de $ 53.247,44, con más sus intereses, correspondientes a la destinación de exportación: **18 052 EC01 010918 Y,** oficializada el 03/12/2018**.**

Realiza un breve relato de lo sucedido en sede administrativa, sostiene que los derechos de exportación fijados por el Decreto N° 793/2018, no tienen respaldo legal suficiente y señala que el derecho de exportación es un impuesto y como tal, se le debe aplicar el principio de reserva legal, es decir que ese derecho debía ser impuesto por el Congreso Nacional y no por el Poder Ejecutivo. Agrega que el decreto en cuestión no es un decreto reglamentario (dictado en ejercicio de la facultad prevista en el art. 99, inc. 2 de la CN), sino que opera como un reglamento delegado, es decir, aquél que se dicta en mérito a una habilitación conferida por el poder legislativo. Asevera que los derechos de exportación fijados, en el decreto 793/18, resultan inconstitucionales, por violentar el principio de reserva legal y la prohibición constitucional de delegación en materia tributaria, tal como lo dijo la Corte en el caso "Camaronera Patagónica", que al presente caso considera debe aplicarse. Manifiesta que la nulidad del decreto es absoluta e insanable, y que únicamente pudo recobrar virtualidad con el dictado de la ley que lo validó, lo que recién ocurrió el 13/12/2018 -cuando entró en vigencia la ley N° 27.467-. Afirma que si bien es cierto que el art. 1164, del Código Aduanero impide, en principio, a los integrantes del Excmo. Tribunal pronunciarse sobre la falta de validez constitucional de una norma tributaria o aduanera, se lo permite, en tanto la Corte hubiere declarado la inconstitucionalidad de las mismas, que en el presente sería la doctrina sentada por la

C.S.J.N. en “Camaronera Patagónica S.A.”. Cita jurisprudencia, plantea la inconstitucionalidad de la tasa de interés aplicable, solicita que se haga lugar al recurso de apelación interpuesto, se revoque la resolución aduanera apelada y ordene la devolución de la suma pagada indebidamente con más los intereses, con costas al fisco.

II.- Que la representación fiscal contesta el traslado conferido y acompaña las Actuaciones Administrativas correspondientes a la causa. Realiza un relato de los hechos y niega todas y cada una de las afirmaciones y hechos manifestados por la contraria que no sean objeto de su expreso reconocimiento. Afirma que la correcta interpretación del fallo “Camaronera” no lo hace aplicable al caso en cuestión y por ende resulta desacertada la interpretación realizada por la recurrente. Ello por cuanto ya no se trata de una norma carente de respaldo legal puesto que el Decreto N° 793/18 cuestionado, a diferencia de la Resolución 11/02, se encontraba sujeto al procedimiento de aprobación legislativa reglado en la Ley N° 26.122 que reconoce la validez de la norma delegada desde el mismo momento de su entrada en vigencia, en tanto no sea expresamente derogada por el Congreso de la Nación. De esta manera, si bien el Decreto N° 793/2018 invoca en sus consideraciones el ejercicio de la facultad reglamentaria contenida en el art. 99 inc. 1 y 2 de la C.N., dicha normativa fue sometida al control del Congreso quien lo refrendo y, en tal efecto, no se trata de un caso de tributo sin ley, violatorio del derecho de propiedad, en los términos del ya citado caso “Camaronera”. Hace referencia a la limitación del artículo 1164 del C.A. respecto a la facultad de este Tribunal para declarar la inconstitucionalidad de normas. Cita jurisprudencia en sustento a su postura y trae a colación el plenario del Tribunal Fiscal de la Nación en el expediente EX-2020-24600163-APN-SGASAD#TFN, caratulado “Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación” del 26/04/2022 que solicita se aplique. En subsidio, solicita que se aplique el criterio establecido por nuestra C.S.J.N. en la causa “Cencosud S.A” y lo previsto en los arts. 811 y 812 del CA. Ofrece prueba y solicita que se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- A continuación, se declara la causa de puro derecho (PV-2025-45667879-APN-VOCXIV#TFN), posteriormente se elevan los autos a esta Sala “E”, que los pasa a sentencia (IF-2025-88425467-APN-VOCXIV#TFN).

IV.- Las actuaciones administrativas **EX-2022-00858192-AFIP-SRRODVMENT#SDGCTI** se inician, el **27 /05/2022.** Se agrega copia de la destinación involucrada en la causa y de la solicitud de devolución de la suma de **U$S 1.411,65** en concepto de derechos de exportación con relación al permiso de embarque 18 052 EC01 010918 Y**.** Con fecha 26/07/2024 se tiene por deducido el procedimiento de repetición. Se agrega el listado de afectación de depósitos, con fecha 12/08/2024 se certifica el pago y con fecha 22/10/2024 se informa que los tributos se encuentran correctamente liquidados y pagados por el exportador. Finalmente, con fecha 05/12/2024 se dicta la resolución **RESOL-2024-886-E-AFIP-ADROSA#SDGOAI** apelada en autos.

V.- Que 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 - IF-2022-40809437-APN-VOCXIX#TFN dictado por este Tribunal en la causa “Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación” (EX-2020-24600163- -APN-SGASAD#TFN), en el 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".

Que en virtud de lo señalado, debe rechazarse la pretensión de devolución de los derechos de exportación abonados por la actora en relación al PE Nº **18 052 EC01 010918 Y,** oficializado el 03/12/2018**.**

VI.- Que atento a que se resuelve en base a una decisión Plenaria de este Tribunal y a la complejidad de la cuestión debatida en virtud de la cual las partes pudieron considerarse con derecho a litigar, corresponde imponer las costas por su orden.

Por lo expuesto, **voto por**:

Confirmar la Resolución **RESOL-2024-886-E-AFIP-ADROSA#SDGOAI**, dictada por el Administrador de la Aduana de Rosario en la Actuación **EX-2022-00858192-AFIP-SRRODVMENT#SDGCTI**. Costas por su orden.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

Que adhiero al voto de la Dra. Claudia B. Sarquis, en cuanto **CONFIRMA** la **Resolución RESOL-2024-886-E-AFIP-ADROSA#SDGOAI,** dictada por el Administrador de la Aduana de Rosario en la Actuación **EX-2022-00858192-AFIP-SRRODVMENT#SDGCTI.** Ello así por aplicación de la doctrina legal (art 151 de la ley 11.683) recaída en el Fallo Plenario de este Tribunal (**IF-2022-40809437-APN-VOCXIX#TFN)**, de fecha **26/04/2022**, dictado en la causa **EX-2020-24600163- -APN-SGASAD#TFN**, caratulada "**Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación"**, en la que por mayoría se resolvió: "*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"*.

Que disiento de la imposición de costas por su orden propuestas por la Vocal preopinante en su voto, toda vez que considero que las mismas deben ser impuestas a la actora vencida conforme el principio general establecido en el art. 1163 del Código Aduanero, no existiendo –a mi criterio- ninguna circunstancia para apartarse del mismo y máxime considerando que la apelación fue interpuesta con posterioridad al Plenario de este Tribunal -referido precedentemente- que resuelve la cuestión planteada en autos.

ASI LO VOTO.

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

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

Confirmar la Resolución **RESOL-2024-886-E-AFIP-ADROSA#SDGOAI**, dictada por el Administrador de la Aduana de Rosario en la Actuación **EX-2022-00858192-AFIP-SRRODVMENT#SDGCTI**. Costas por su orden.

Regístrese, notifíquese y oportunamente archívese.

Suscriben la presente los Dres. Claudia B. Sarquis (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 14ª Nominación), Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria (cfme. Art. 1162 del C.A.).

Digitally signed by Hector Hugo Juarez
Date: 2025.08.12 16:57:31 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Hector Hugo Juarez
Vocal
Vocalía XV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Juan Manuel Soria
Date: 2025.08.12 19:54:56 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Juan Manuel Soria
Vocal
Vocalía XIII Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.08.13 12:38:58 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal Subrogante
Vocalía XIV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.08.13 12:40:29 -03:00