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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-88978503-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 13 de Agosto de 2025

Referencia: SENTENCIA; EX-2025-37133441-APN-SGASAD#TFN; EXPOFRESH 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 **"EXPOFRESH S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación",** expediente N° **EX-2025-37133441-APN-SGASAD#TFN**

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que se presenta la firma "EXPOFRESH S.A.", por apoderado, e interpone recurso de apelación contra la **Resolución RESOL-2025-34-AFIP-DIADEZ#SDGOAM**, dictada por la Aduana de Ezeiza en las Actuaciones **SIGEA 19144-4510-2019**, mediante la cual se le denegó la devolución de la suma de $737.742,20; abonada por la firma al documentar los PE Nº 18073EC01029268 C, oficializado el 17/10/2018, 18073EC01029673 C, oficializado el 19/10/2018, 18073EC01029809 D, oficializado el 21/10/2018, 18073EC01029787 X, oficializado el 20/10/2018, 18073EC01029785 G, oficializado el 20/10/2018, 18073EC01029808 C, oficializado el 21/10/2018, 18073EC01029864 E, oficializado el 22/10/2018, 18073EC01029952 C, oficializado el 22/10/2018, 18073EC01030113 G, oficializado el 23/10/2018 y 18073EC01030250 X, oficializado el 24/10/2018.

Realiza un relato de los hechos, y sostiene que la aplicación de los derechos de exportación fijados por el Decreto N° 793/2018, es inconstitucional, ya que viola el principio de legalidad. Indica que en materia tributaria la creación de impuestos, contribuciones y tasas es facultad del Poder Legislativo, y es una limitación determinante para el Poder Ejecutivo, por lo que crear los derechos de exportación mediante un Decreto, no respeta la división de poderes y el mencionado principio de legalidad o de reserva de ley. 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. 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 el decreto 793/18 no es una norma válida desde el punto de vista constitucional para exigir el pago de los derechos de exportación en el período comprendido entre el 04/09/2018 y el 3/12/2018 ni tampoco si se pretendiera traer en auxilio la aplicación de la ley N° 27.467 de forma retroactiva. Cita

jurisprudencia favorable a su postura y solicita que se haga lugar al recurso de apelación interpuesto, con costas al fisco.

II.- Que la representación fiscal contesta el traslado conferido y acompaña las Actuaciones Administrativas correspondientes a la causa. En primer lugar efectúa un análisis de los antecedentes normativos y 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". Cita jurisprudencia en sustento a su postura y hace referencia a la limitación del artículo 1164 del C.A. respecto a la facultad de este Tribunal para declarar la inconstitucionalidad de normas. Finalmente, trae a colación lo resuelto por el Tribunal Fiscal de la Nación en la causa caratulada "Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A. c/ D.G.A. s/ Recurso de Apelación", expediente TF N° EX-2020-24600163, fallo plenario del 26/04/2022, el que solicita se aplique y por ello, se rechace el recurso intentado por la actora. En subsidio, solicita que se aplique el criterio establecido por nuestra C.S.J.N. en la causa "Cencosud S.A", ofrece prueba y solicita que se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- Que mediante PV-2025-68052754-APN-VOCXIV#TFN se declara la causa de puro derecho, posteriormente se elevan los autos a la Sala "E", y por IF-2025-8842425524-APNVOCXIV#TFN se pasan los autos a sentencia.

IV.- Que la Actuación SIGEA Nº 19144-4510-2019 se inicia el 7 de junio de 2019 con la solicitud de devolución de los derechos de exportación establecidos por el Dto. 793/18 presentada por la firma "EXPOFRESH S.A." por la suma de $737.742,20. A fs. 17/18 obra copia del PE 18073EC01029268 C, a fs. 20/22 del 18073EC01029673 C, a fs. 24/25 del 18073EC01029809 D, a fs. 27/28 del 18073EC01029787 X, a fs. 30/32 del 18073EC01029785 G, a fs. 34/35 del 18073EC01029808 C, a fs. 37/38 del 18073EC01029864 E, a fs. 40/41 del 18073EC01029952 C, a fs. 43/45 del 18073EC01030113 G y a fs. 47/49 del 18073EC01030250 X. A fs. 32 se tiene por presentada a la firma recurrente y a fs. 57, 62, 67, 72, 77, 82, 87, 92, 97, 103 y 104 obran los listados de afectación de depósitos. A fs. 108 se agrega el informe técnico, a fs. 112/113 obra el Dictamen Jurídico y a fs. 114/115 se dicta la Resolución RESOL-2025-34-AFIP-DIADEZ#SDGOAM que se apela 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 a los PE Nº 18073EC01029268 C, oficializado el 17/10/2018, 18073EC01029673 C, oficializado el 19/10/2018, 18073EC01029809 D, oficializado el 21/10/2018, 18073EC01029787 X, oficializado el 20/10/2018, 18073EC01029785 G, oficializado el 20/10/2018, 18073EC01029808 C, oficializado el 21/10/2018, 18073EC01029864 E, oficializado el 22/10/2018, 18073EC01029952 C, oficializado el 22/10/2018, 18073EC01030113 G, oficializado el 23/10/2018 y 18073EC01030250 X, oficializado el 24/10/2018.

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-2025-34-AFIP-DIADEZ#SDGOAM**, dictada por la Aduana de Ezeiza, en la Actuación **SIGEA Nº 19144-4510-2019**. 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-2025-34-AFIP-DIADEZ#SDGOAM,** dictada por la Dirección de la Aduana de Ezeiza, en la **Actuación SIGEA Nº 19144-4510-2019.** 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-2025-34-AFIP-DIADEZ#SDGOAM**, dictada por la Aduana de Ezeiza, en la Actuación **SIGEA Nº 19144-4510-2019**. 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 16:59:59 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 19:57:11 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 13:01:36 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 13:02:03 -03:00