Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-89648509-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 14 de Agosto de 2025

Referencia: (Sentencia); EX-2025-36653059-APN-SGASAD#TFN; MOLINO CAÑUELAS S.A.C.I.F.I.A.

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala “G”, Dres. Miguel Nathan Licht; Claudia Beatriz Sarquis y Horacio Joaquín Segura, para resolver el expediente **EX-2025-36653059-APN-SGASAD#TFN caratulada “MOLINO CAÑUELAS S.A.C.I.F.I.A. c/ D.G.A. s/ APELACIÓN”**.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- En el RE-2025-36652812-APN-SGASAD#TFN, la firma MOLINO CAÑUELAS S.A.C.I.F.I.A. interpone recurso de apelación contra la Resolución N.º RESOL-2025-168-E-AFIPADSALO#SDGOAI, dictada el 28/02/2025, en el marco de la actuación EX-2023-03348075-AFIPSRRODVMENT#SDGCTI, mediante la cual se resolvió no hacer lugar a la devolución de USD 973,54.- solicitada por la recurrente y abonada en concepto de derechos de exportación establecidos por el Poder Ejecutivo Nacional a través de los Decretos N.º 133/2015 y 1343/2016, en relación con el Permiso de Embarque N.º 18057EC01006033M. En primer término, sostiene la nulidad de la resolución apelada por ausencia de causa y motivación. En relación con el fondo del litigio, manifiesta que los derechos de exportación abonados en virtud del Decreto 133/2015 y el Decreto 1343/2016 carecen de legalidad, por haber sido establecidos mediante un decreto que no contaba con sustento en una delegación legislativa válida ni fue posteriormente convalidado por una ley formal del Congreso Nacional. Argumenta, que tal circunstancia, vulnera los principios generales de la tributación y el orden republicano de gobierno. Sobre la base de estos fundamentos, afirma que se ha configurado un enriquecimiento sin causa en favor de la Administración y solicita que el Tribunal declare la inconstitucionalidad de la norma, conforme a la doctrina de la Corte Suprema en el precedente 'Camaronera Patagónica'. Cita abundante jurisprudencia en respaldo de su postura. Finalmente, peticiona la restitución del capital ingresado indebidamente, en dólares estadounidenses o su equivalente en pesos al tipo de cambio oficial del día anterior al pago, con más los intereses correspondientes. Ofrece prueba, formula reserva del caso federal y solicita la revocación de la resolución apelada, con costas.

II.- En el IF-2025-73937584-APN-DTD#JGM la representación fiscal contesta el traslado del recurso. Hace la negativa genérica de rigor y efectúa un análisis del precedente de la C.S.J.N. en el caso 'Camaronera Patagónica S.A.' y destaca que la interpretación que efectúa la recurrente resulta desacertada, ya que no aborda íntegramente el análisis de la sentencia ni el sentido que la Corte quiso darle. En este contexto, expone que, contrariamente a lo afirmado por la actora, en el fallo 'Camaronera', la Corte ratificó la validez del artículo 755 del Código Aduanero, y estableció las pautas necesarias para visibilizar, en su interpretación, la delegación legislativa reglamentaria en lo que respecta a los derechos de exportación. 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. Subsidiariamente, impugna los montos reclamados y peticiona que, para el supuesto de admitirse la repetición, se aplique el criterio jurisprudencial sentado por la Corte Suprema en la causa “CENCOSUD S.A. (TF 29.535-A) c/ DGA s/ Recurso Extraordinario”, disponiéndose la liquidación de intereses conforme a lo previsto en los artículos 811 y 812 del Código Aduanero. Ofrece prueba. Hace reserva del caso federal. Solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- La actuación administrativa del EX-2023-03348075-AFIPSRRODVMENT#SDGCTI, incorporada en el embebido del IF-2025-73934803-APN-DTD#JGM, se origina con la solicitud de devolución de derechos de exportación presentada por la recurrente en relación con el Permiso de Embarque N.º 18057EC01006033M. Mediante el IF-2024-01841857-AFIP-SEFIADSALO#SDGOAI, la Sección Económica y Financiera informa que la firma MOLINOS CAÑUELAS S.A.C.I.F.I.A. abonó los derechos de exportación correspondientes a la destinación en trato mediante el LMAN N.º 18057LMAN028793A. Por su parte, en el IF-2024-01800182-AFIP-SEISDVOSAL#SDGOAI, la Sección Inspección Simultánea emite un informe técnico en el que señala que al momento de la oficialización de la DDT, se encontraba vigente el Decreto 133/15, que fijaba una alícuota del 27 % para la mercadería involucrada, así como el Decreto 1343/16, el cual establecía una reducción mensual del 0,5% de los Derechos de Exportación, la cual fue abonada conforme, por lo que no correspondería dar curso a la devolución solicitada. Posteriormente, se dicta la resolución recurrida en autos.

IV.- En la PV-2025-77310339-APN-VOCXIX#TFN se declara la causa como de puro derecho y se elevan los autos a la Sala G, que los pasa a sentencia.

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).

En virtud de lo expuesto, corresponde examinar en primer lugar el planteo de nulidad interpuesto por la apelante, fundado en los vicios observados en el expediente y en la motivación del acto administrativo. Para ello, se procederá a evaluar si la Resolución N.° RESOL-2025-168-E-AFIP-ADSALO#SDGOAI cumple con las formalidades necesarias para asegurar que la decisión esté debidamente fundamentada.

En este contexto, es fundamental destacar que, según el artículo 7 de la Ley Nacional de Procedimiento Administrativo, los actos administrativos deben cumplir con requisitos esenciales, entre ellos la causa y la motivación. La 'causa' comprende las razones de hecho y de derecho que justifican la emisión del acto, mientras que la 'motivación' consiste en la exposición de cómo dichas razones se aplican a la decisión adoptada. Por lo tanto, un acto estará debidamente motivado cuando fundamente tanto los hechos relevantes como el marco legal aplicable. En cambio, será insuficiente si se limita a enunciar los hechos sin vincularlos con el derecho, o viceversa.

Bajo esta perspectiva, al analizar la actuación administrativa del EX-2023-03348075-AFIPSRRODVMENT#SDGCTI, incorporada en el embebido del IF-2025-73934803-APN-DTD#JGM, se advierte que la resolución recurrida se funda en los informes emitidos por las áreas competentes de la Aduana de San Lorenzo. En particular, la Sección Económica y Financiera, mediante el IF-2024-01841857-AFIP-SEFIADSALO#SDGOAI, informó que la firma MOLINOS CAÑUELAS S.A.C.I.F.I.A. abonó los derechos de exportación correspondientes al Permiso de Embarque N.º 18057EC01006033M mediante el LMAN N.º 18057LMAN028793A. Asimismo, la Sección Inspección Simultánea, a través del IF-2024-01800182-AFIP-SEISDVOSAL#SDGOAI, indicó que, al momento de la oficialización de la DDT, se encontraban vigentes el Decreto 133/15 –que fijaba una alícuota del 27 %– y el Decreto 1343/16 –que establecía una reducción mensual del 0,5 %–, y que el tributo fue abonado conforme al marco normativo vigente, motivo por el cual no correspondería hacer lugar a la devolución pretendida. Sobre la base de tales elementos y del análisis de los antecedentes administrativos que conforman la actuación, se concluye en el rechazo del reclamo de repetición formulado por la parte actora.

De lo señalado se desprende que la resolución apelada fue dictada con observancia de los elementos esenciales previstos

en el artículo 7 de la Ley de Procedimiento Administrativo.

En este marco, considero que los agravios de la actora no tienen suficiente entidad para justificar la declaración de nulidad. Sucede que, en efecto, la nulidad no puede aplicarse de manera automática, sin tener en cuenta las circunstancias del caso y sus implicancias.

En ese sentido, cabe colegir que, si bien la recurrente arguye que el acto administrativo carece de causa y motivación, frente a la naturaleza eminentemente reglada del acto discutido en la especie y toda vez que no se observa un desprecio por parte de la autoridad administrativa en la reconstrucción de los hechos y la invocación del derecho que sustentan su decisión, no cabe declarar la nulidad como manifiesta y así, reconocerla como de previo y especial pronunciamiento en los términos del art. 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.

VI.- Respecto al fondo del asunto, 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 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.

VII.- En virtud de lo expuesto, corresponde rechazar la pretensión de devolución de los derechos de exportación relativos al PE N.º 18057EC01006033M, abonados conforme a lo dispuesto en el Decreto 1343/16, que se encontraba vigente y establecía una reducción progresiva del 0,5% mensual de la alícuota aplicable (27%) a las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias de la Nomenclatura Común del MERCOSUR (N.C.M.), detalladas en el Anexo del Decreto 133/2015 y sus modificatorios.

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

Por lo expuesto, **VOTO POR**:

1. No hacer lugar a la nulidad planteada por la recurrente, sin costas.
2. Confirmar la RESOL-2025-168-E-AFIPADSALO#SDGOAI, dictada el 28/02/2025, en el marco de la actuación EX-2023-03348075-AFIPSRRODVMENT#SDGCTI, en relación al PE N.º 18057EC01006033M, con 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:**

1. No hacer lugar a la nulidad planteada por la recurrente, sin costas.
2. Confirmar la RESOL-2025-168-E-AFIPADSALO#SDGOAI, dictada el 28/02/2025, en el marco de la actuación EX-2023-03348075-AFIPSRRODVMENT#SDGCTI, en relación al PE N.º 18057EC01006033M, con costas por su orden.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.08.14 10:58:35 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: 2025.08.14 13:16:54 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: 2025.08.14 14:44:48 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: 2025.08.14 14:45:28 -03:00