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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-93631664-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 25 de Agosto de 2025

Referencia: SENTENCIA; EX-2024-91855231-APN-SGASAD#TFN; SADESA SOCIEDAD ANÓNIMA

Reunidos los Vocales miembros de la Sala “E”, Dres. Claudia B. Sarquis (Vocal subrogante), Héctor Hugo Juárez y Juan Manuel Soria, con la presidencia del Sr. Vocal nombrado en segundo término, a fin de resolver en los autos caratulados **“SADESA S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ Recurso de Apelación”, expediente N° EX-2024-91855231-APN-SGASAD#TFN.-**

La Dra. Claudia Beatriz Sarquis dijo:

I.- Se presenta la firma “SADESA SOCIEDAD ANÓNIMA”, por apoderado, interpone recurso de apelación, en los términos del art. 1132, ap. 1, inc. a), del Código Aduanero, contra la Resolución de la Aduana de Buenos Aires N° RESOL-2024-177-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM dictada en el marco de las Actuaciones SIGEA Nº 12042-257-2023. A través de su recurso, la actora solicita la devolución de la suma de $2.868.042,73, que fuera pagada en el trámite de la exportación documentada por los permisos de embarque correspondiente a las destinaciones Nº 18 001 EG01 003254 H; Nº 18 001 EG01 003142 D; Nº 18 001 EG01 002860 J; Nº 18 001 EG01 002822H; Nº 18 001 EG01 002908 M; Nº 18 001 EG01 003262 G; Nº 18 001 EG01 2863 M; Nº 18 001EG03 001051 C; Nº 18 001 EG03 001081 F y Nº 18 001 EG03 001267 L. a los derechos de exportación fijados por el Poder Ejecutivo Nacional mediante el Decreto 793/2018.-

La actora sostiene que los derechos de exportación fijados por el Decreto N° 793/2018 no tienen respaldo legal suficiente e invoca el principio de reserva legal, correspondiendo su imposición, de conformidad con su postura, al Congreso Nacional y no al Poder Ejecutivo. Invoca los artículos 4, 17, 52, 76, 99 inc. 3 y 75 inc. 1 de la Constitución Nacional, manifiesta que la sentencia de la CSJN en el caso “Camaronera Patagónica” establece que el único poder legítimamente facultado para crear tributos es el Poder Legislativo, y que el Decreto 793/2018 adolece de nulidad absoluta e insanable, recuperando virtualidad recién con la entrada en vigencia de la Ley N° 27.467, el 13/12/2018. Agrega que las destinaciones de exportación involucradas fueron oficializadas previo a dicha fecha, lo que hace improcedente la exigencia de pago. Cita jurisprudencia federal y del Tribunal Fiscal de la Nación que respalda su postura.

Adicionalmente, plantea la inconstitucionalidad de la tasa de interés aplicable (Resolución 559/2022) por considerar que no recompone el capital afectado por el paso del tiempo y vulnera el derecho de propiedad y defensa.-

II.- El Fisco Nacional mediante IF-2024-123743279-APN-DTD#JGM, contestó el traslado del recurso de apelación, solicitando su total rechazo y la confirmación de la Resolución Aduanera, con costas a la recurrente. Argumentó que la actora no optó correctamente por la vía procesal, ya que el Tribunal Fiscal de la Nación carece de competencia para declarar la inconstitucionalidad de leyes tributarias o aduaneras, salvo que la Corte Suprema de Justicia de la Nación ya lo haya hecho (Art. 1164 del Código Aduanero). Sostuvo que el precedente “Camaronera Patagónica” no es aplicable al presente caso debido a un diferente contexto normativo y la intervención de la Ley N° 26.122. Afirmó que el Decreto 793/2018 fue dictado al amparo del Art. 755 del Código Aduanero con el objeto de ejecutar políticas económicas y fue expresamente ratificado por las Leyes N° 27.467 y N° 27.541. En subsidio, alegó que la actora no acreditó haber cargado con el costo de los derechos de exportación cuya devolución reclama, existiendo indicios de que fueron trasladados al comprador del exterior. Finalmente, se refirió a la tasa de interés aplicable y la moneda de devolución en caso de prosperar la repetición.-

III.- A continuación, mediante PV-2025-47220382-APN-VOCXIV#TFN se declara la causa de puro derecho. Con fecha 19/08/2024 mediante PV-2025-90985165-APN-VOCXIV#TFN se elevan los autos a esta Sala "E", y luego se los pasa a sentencia mediante documento IF-2025-91274817-APN-VOCXIV#TFN.-

IV.- Que la Actuación SIGEA Nº 12042-257-2023 se inició con la solicitud de devolución de los derechos de exportación establecidos por el Decreto 793/2018, presentada por la firma SADESA S.A. La solicitud se refiere a las destinaciones Nº 18 001 EG01 003254 H (oficializado 20/12/18); Nº 18 001 EG01 003142 D (oficializado 07/12/2018); Nº 18 001 EG01 002860 J (oficializado 31/10/18) ; Nº 18 001 EG01 002822 H (oficializado 26/10/18); Nº 18 001 EG01 002908 M (oficializado 07/11/2018); Nº 18 001 EG01 003262 G (oficializado 20/12/2018); Nº 18 001 EG01 2863 M (oficializado 01/11/2018); Nº 18 001 EG03 001051 C (oficializado 10/09/18); Nº 18 001 EG03 001081 F (oficializado 18/09/2018) y Nº 18 001 EG03 001267 L (oficializado 01/11/2018). La Resolución Aduanera apelada denegó la repetición solicitada, basándose en informes técnicos y jurídicos que invocaron el criterio sostenido en el fallo plenario del Tribunal Fiscal de la Nación en autos “Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A. c/DGA s/recurso de apelación”, y la validez y vigencia del Decreto N.º 793/2018, considerado un reglamento ejecutivo dictado en el ejercicio de una delegación impropia de facultades legislativas habilitada por el artículo 755 del Código Aduanero, y ratificado por leyes posteriores.-

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-APNVOCXIX#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, y en consonancia con la doctrina legal establecida en el mencionado Plenario, debe rechazarse la pretensión de devolución de los derechos de exportación abonados por la actora en relación a los P.E. N°: Nº18 001 EG01 002860 J (oficializado 31/10/18) ; 18 001 EG01 002822 H (oficializado 26/10/18); 18 001 EG01 002908 M (oficializado 07/11/2018); 18 001 EG01 2863 M (oficializado 01/11/2018); 18 001 EG03 001051 C (oficializado 10/09/18); 18 001 EG03 001081 F (oficializado 18/09/2018) y 18 001 EG03 001267 L (oficializado 01/11/2018).-

Sin perjuicio de ello, cabe aclarar que, a la fecha de oficialización de las destinaciones Nro.18 001 EG01 003254 H (oficializado 20/12/18); 18 001 EG01 003142 D (oficializado 07/12/18) y 18 001 EG01 003262 G (oficializado 20/12/2018) el Decreto Nro. 793/2018 se encontraba vigente, atento que con el dictado de la Ley 27.467 publicada el 04/12/2018 en el B.O se ratificó su validez, conforme lo dispuesto en el párrafo que antecede in fine.

VI.- Con respecto a las costas, las mismas deben imponerse, en relación a los P.E. N°: 18 001 EG01 003254 H; 18 001 EG01 003142 D y 18 001 EG01 003262 G a cargo de la parte actora, ello en atención a que a la fecha de oficialización de los mismos se encontraba en vigencia la Ley 27.467 que ratificó el Decreto Nro. 793/2018; y en relación a los PE N°: Nº18 001 EG01 002860 J; 18 001 EG01 002822 H; 18 001 EG01 002908 M; 18 001 EG01 2863 M ; 18 001 EG03 001051 C; 18 001 EG03 001081 F y 18 001 EG03 001267 L corresponde imponer las costas por su orden, 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.

Por lo expuesto, **voto por**:

1.- Confirmar la Resolución RESOL-2024-177-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM, dictada por el Director de la Dirección Aduana de Buenos Aires, en la Actuación expediente SIGEA Nº 12042-257-2023.-

2.- Costas a la actora respecto a los PE N°: 18 001 EG01 003254 H; 18 001 EG01 003142 D y 18 001 EG01 003262 G; y por su orden respecto a los PE Nº18 001 EG01 002860 J; 18 001 EG01 002822 H; 18 001 EG01 002908 M; 18 001 EG01 2863 M ; 18 001 EG03 001051 C; 18 001 EG03 001081 F y 18 001 EG03 001267 L.-

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

Que adhiero al voto de la Dra. Claudia B. Sarquis, en cuanto **CONFIRMA** la **Resolución N° RESOL-2024-**

177-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM, dictada por el Director de la Dirección Aduana de Buenos Aires, en la Actuación expediente SIGEA Nº 12042-257-2023. 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.

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto de la Dra. Sarquis.

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

1.- Confirmar la Resolución RESOL-2024-177-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM, dictada por el Director de la Dirección Aduana de Buenos Aires, en la Actuación expediente SIGEA Nº 12042-257-2023.-

2.- Costas a la actora respecto a los PE N°: 18 001 EG01 003254 H; 18 001 EG01 003142 D y 18 001 EG01 003262 G; y por su orden respecto a los PE Nº18 001 EG01 002860 J; 18 001 EG01 002822 H; 18 001 EG01 002908 M; 18 001 EG01 2863 M ; 18 001 EG03 001051 C; 18 001 EG03 001081 F y 18 001 EG03 001267 L.-
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: 2025.08.25 13:40:00 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: 2025.08.25 13:54:41 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: 2025.08.25 14:30:17 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: 2025.08.25 14:30:48 -03:00