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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-99737255-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 8 de Septiembre de 2025

Referencia: SENTENCIA; EX-2025-15859058- -APNSGASAD#TFN; MASTELLONE HERMANOS S.A.

Reunidos los Vocales miembros de la Sala “E”, Dres. Claudia B. Sarquis (Vocal subrogante), Miguel Nathan Licht (Vocal subrogante) y Pablo Adrián Garbarino (Vocal subrogante), a fin de resolver en los autos caratulados: **“MASTELLONE HERMANOS S.A. C/ Dirección General de Aduanas s/ apelación”, expediente N° EX-2025-15859058- -APNSGASAD#TFN.-**

La Dra. Claudia Beatriz Sarquis dijo:

I.- Mediante RE-2025-15856560-APN-SGASAD#TFN la firma MASTELLONE HERMANOS S.A. interpone recurso de apelación contra la resolución RESOL-2024-331-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM, dictada por la Dirección Aduana de Buenos Aires, que denegó la solicitud de devolución presentada por su mandante en el marco de las Actuaciones SIGEA 19144-8150-2019. La solicitud de devolución asciende a la suma de $16.593.222,43, correspondiente a derechos de exportación fijados por el Poder Ejecutivo Nacional mediante el Decreto 793/2018 y sus normas complementarias, con relación al siguiente permiso de embarque: 18 001 EC03 13418 X; 18 001 EC03 13421 C; 18 001 EC03 13441 E; 18 001 EC03 13455 J; 18 001 EC01 81321 E; 18 001 EC01 82061 G; 18 001 EC03 13631 F; 18 001 EC03 13632 G; 18 001 EC03 13633 H; 18 001 EC03 13655 L.-

Sostiene que la Constitución Nacional, en sus artículos 4, 17 y 52, establece que sólo el Congreso tiene la facultad de imponer impuestos, expresa al respecto, que el decreto 793/2018 al fijar un nuevo tributo para casi todas las exportaciones, se extralimitó en sus funciones. Cuestiona la validez del artículo 755 del Código Aduanero y argumenta que la delegación no cumple con los requisitos constitucionales, ya que no establece una "clara política legislativa" ni define los elementos esenciales del tributo. En tal sentido, sustenta su postura en la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa "Camaronera Patagónica S.A.". Por último manifiesta que con el dictado de la ley 27.467 el legislador pretendió otorgar rango legal al contenido del decreto 793/2018, hecho jurídico que a su criterio es jurídicamente insanable, puesto que una norma que fue "nula de nulidad absoluta e insanable" desde su origen no debiera validarse retroactivamente. Por todo ello, solicita la devolución de las sumas pagadas, con más los intereses

previstos en el art. 811, del CA.

II.- La representación del Fisco Nacional, en su contestación, solicitó el rechazo total de la apelación. Remarcó la limitación establecida en el artículo 1164 del Código Aduanero, que impide al Tribunal Fiscal de la Nación pronunciarse sobre la inconstitucionalidad de leyes tributarias o aduaneras, a menos que la Corte Suprema de Justicia de la Nación ya lo haya hecho. Sostuvo que la interpretación que la recurrente efectúa del fallo "Camaronera Patagónica" es desacertada, ya que no recepta el análisis completo de la sentencia ni el sentido que quiso darle el Máximo Tribunal. Argumentó que el Decreto N° 793/2018 fue dictado en ejercicio de las facultades reglamentarias del Poder Ejecutivo (art. 99, incisos 1 y 2 de la Constitución Nacional) y del artículo 755 del C.A.. Enfatizó que la validez del Decreto 793/2018 se mantiene desde su publicación (04/09/2018) debido a lo establecido en la Ley N° 26.122, la cual regula la intervención del Congreso en el control de los decretos de necesidad y urgencia y delegación legislativa, reconociendo la plena vigencia de la norma delegada desde su entrada en vigor, salvo que sea expresamente derogada. Invocó el fallo plenario del Tribunal Fiscal de la Nación en autos "Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A. c/ D.G.A. s/ Recurso de Apelación" (expediente N° TF EX-2020-24600163, de fecha 26/04/2022), el cual determinó que el Tribunal Fiscal no puede declarar la inconstitucionalidad de una Ley en un caso concreto, y que no corresponde declarar la invalidez del Decreto 793/2018 en situaciones análogas. Finalmente, solicitó que, en el hipotético caso de que se hiciera lugar a la repetición, se aplique el criterio establecido por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa "Cencosud S.A." (CSJN, 15/05/2014), lo que implicaría que la devolución se realice en pesos, la misma moneda en que se efectuó el pago, y que los intereses se calculen conforme a los artículos 811 y 812 del C.A. desde la fecha de presentación del escrito de reclamo.

III.- Mediante PV-2025-51022443-APN-VOCXIV#TFN se declaró la causa de puro derecho, y con la PV-2025-98441885-APN-VOCXIV#TFN, con fecha 04/09/2025, se elevaron los autos a la Sala "E". Finalmente, por IF-2025-99591883-APN-VOCXIV#TFN, se pasaron los autos a sentencia.-

IV.- Las actuaciones administrativas SIGEA 19144-8150-2019 se iniciaron con la solicitud de fecha 12/08/2019 (fs.1/5) de devolución de los derechos de exportación establecidos por el Decreto N° 793/2018, presentada por la firma MASTELLONE HERMANOS S.A . El monto cuestionado es de $16.593.222,43. A fs.12/173 obran las copias de los permisos involucrados en autos. El Dictamen Jurídico (fs.264/265) concluyó que el Decreto N° 793/2018 fue dictado válidamente en el marco del artículo 755 del Código Aduanero y ratificado legislativamente, por lo que los importes abonados se ajustan a la normativa y corresponde denegar la devolución. En consecuencia, la Dirección Aduana de Buenos AIres, emitió la Resolución RESOL-2024-915-E-AFIP-ADROSA#SDGOAI, con fecha 10 de diciembre de 2024, que denegó la devolución intentada.- (Fs.267/269).

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°: 18 001 EC03 13418 X (oficializado 12/11/18); 18 001 EC03 13421 C (oficializado 12/11/18); 18 001 EC03 13441 E(oficializado 12/11/18); 18 001 EC03 13455 J (oficializado 12/11/18); 18 001 EC01 81321 E(oficializado 13/11/18); 18 001 EC01 82061 G(oficializado 15/12/18); 18 001 EC03 13631 F(oficializado 15/11/18); 18 001 EC03 13632 G(oficializado 15/11/18); 18 001 EC03 13633 H(oficializado 15/11/18); 18 001 EC03 13655 L(oficializado 15/11/18).-

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-2024-331-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM**, dictada por el Director de la Dirección Aduana de Buenos Aires, en la Actuación expediente SIGEA Nº 19144-8150-2019. Costas por su orden.

El Dr. Miguel Nathan Licht dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.-

El Dr. Pablo Adrián Garbarino dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.-

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

Confirmar la Resolución **RESOL-2024-331-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM**, dictada por el Director de la Dirección Aduana de Buenos Aires, en la Actuación expediente SIGEA Nº 19144-8150-2019. Costas por su orden.

Regístrese, notifíquese y oportunamente archívese.-

Suscriben la presente los Dres. Claudia B. Sarquis (Vocal Subrogante), Miguel Nathan Licht (Vocal

Subrogante) y Pablo Adrián Garbarino (Vocal Subrogante) (cfme. Art. 1162 del C.A.).-

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2025.09.08 17:32:20 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 Pablo Adrian Garbarino
Date: 2025.09.08 18:05:45 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Pablo Adrian Garbarino
Vocal
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.09.08 18:58:53 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: 2025.09.08 18:59:25 -03:00