República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-18142690-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Sábado 21 de Febrero de 2026

Referencia: SENTENCIA; EX-2025-99684383- ALLIANCE ONE TOBACCO ARGENTINA S.A.

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F", Dres. Horacio J. Segura (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 18ª. Nominación), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, para resolver en los autos **"ALLIANCE ONE TOBACCO ARGENTINA S.A. c/ D.G.A. s/ recurso de apelación"**, expediente **EX-2025-99684383- -APN-SGASAD#TFN**

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

I.- Que mediante el RE-2025-99683649-APN-SGASAD#TFN, la firma ALLIANCE ONE TOBACCO ARGENTINA S.A. interpone recurso de apelación contra la Resolución identificada como RESOL-2025-647-E-ARCA-ADSALT#SDGCTI, dictada por el Sr. Administrador de la División Aduana de Salta, en el marco de la actuación EX-2025-02742471-ARCA- OSUMADSALT#SDGOAI (ADECUACION SIGEA 12042-15-2024), por medio de la cual se resuelve no hacer lugar a la solicitud de devolución del importe de $2.447.200,15 equivalente a los derechos de exportación fijados por el Poder Ejecutivo Nacional mediante el Decreto 793/2018, abonados en el trámite de la exportación documentada por el Permiso de Embarque Nº 18053EC01001235H. Entiende que la aplicación de los derechos de exportación mediante el n° 793/2018 es inconstitucional, ya que viola el principio de legalidad. Invoca la jurisprudencia del caso "Camaronera Patagónica". Peticiona se declare la inconstitucionalidad o ilegitimidad del Decreto 793/18, en tanto es una norma inválida que recién pudo haber generado efectos a partir de su ratificación legislativa por el Congreso Nacional. Manifiesta que el servicio aduanero pretende ocultar el claro hecho de que el Decreto 793/18 es una norma que impone un tributo sin una ley formal admisible que lo autorice. Cita jurisprudencia y doctrina a su favor. Aduce que recién pudo recobrar virtualidad con el dictado de la ley que lo validó; lo que recién ocurrió el 13/12/18, cuando entró en vigencia la ley 27.467. Aduce que la Aduana omite en su resolución las disposiciones del art. 76 de la Constitución Nacional, así como todos los pronunciamientos del Poder Judicial que declaran la inconstitucionalidad del Decreto N° 793/18. Por otro lado, en cuanto al planteo de inconstitucionalidad efectuado por la actora, alega que su declaración es

un acto de suma gravedad institucional y la última ratio del orden jurídico. Cita el art. 1164 del C.A. Se agravia de la tasa de interés aplicable Ofrece prueba. Efectúa reserva de caso federal y finalmente solicita se revoque la resolución apelada y se haga lugar a la repetición, con costas.

II.- Que mediante IF-2025-112682705-APN-DTD#JGM se presenta la representante del Fisco y contesta el traslado conferido. Hace un resumen de lo actuado en sede administrativa y una negativa genérica de los dichos y hechos manifestados por la contraria. Realiza un análisis de la normativa aplicable. Explica las razones por las cuales el fallo "Camaronera Patagónica" no resulta aplicable al caso de autos. Cita jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Nación. Agrega que mediante el Decreto 793/18 el Poder Ejecutivo no ejerció la facultad del inciso a), apartado 1, del artículo 755, si no la del inciso c). Refiere a las circunstancias extraordinarias que motivaron el dictado del Decreto 793/18, sosteniendo que es obligación del Estado tomar medidas rápidas y eficientes para aminorar las consecuencias gravosas para la economía del país. Cita jurisprudencia relativa al Decreto 793/2018 que le dio razón a su mandante. Se refiere a la limitación de este Tribunal para declarar la inconstitucionalidad de las normas y solicita la aplicación del Fallo Plenario del 26/04/2022. Subsidiariamente, solicita se rechace la repetición intentada, en atención a que la firma exportadora no acreditó haber cargado con el costo de los derechos de exportación, al haber trasladado los mismos en el precio de venta. También en subsidio, solicita la aplicación del fallo de CSJN “CENCOSUD S.A. (TF 29.535-A) c/DGA s/ RECURSO EXTRAORDINARIO, S.C., C.1242, L.XLIX”. En cuanto a la tasa de interés, requiere la aplicación de los artículos 811 y 812 del C.A. Hace reserva de caso federal y solicita se confirmen las resoluciones aduaneras apeladas, con costas.

III.- Que mediante PV-2025-114093113-APN-VOCXVIII#TFN se tiene por presentada a la D.G.A. y por contestado el traslado que le fuera conferido. Por la PV-2026-12540203-APN-VOCXVIII#TFN se tienen por acompañadas las actuaciones administrativas. Con posterioridad, se elevan los autos a la Sala “F” y se ponen a sentencia.

IV.- Que en las actuaciones administrativas EX-2025-02742471-ARCA- OSUMADSALT#SDGOAI (ADECUACION SIGEA 12042-15-2024) se da tratamiento a la solicitud de repetición de los tributos pagados en relación al P.E. 18053EC01001235H. En el cual, se provee la presentación de la firma exportadora y acto seguido, obra el informe de la Sección Inspección EX-ANTE que afirma se rechace el pedido de repetición por carecer de legitimidad para dar tratamiento al pedido de inconstitucionalidad del Dto. 793/18. Luego obran agregados los dictámenes de la División Evaluación y Control Operativo Regional – Noroeste y la División Regional Jurídica 1 – Noroeste. Finalmente y previo dictamen, se dicta la Resolución N° RESOL-2025-647-E-ARCA-ADSALT#SDGOAI, aquí apelada.

V.- En las condiciones indicadas, la cuestión planteada en el sub examine es sustancialmente análoga a las consideradas en el Acuerdo Plenario del 26/04/2022 dictado por este Tribunal en la causa “Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A. c/DGA s/recurso de apelación” (EX2020-24600163- -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 por 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 e1 día 04/12/2018, fecha de entrada en vigencia de la ley 27.467".

VI.- En virtud de lo señalado, debe rechazarse la pretensión de devolución de los derechos de exportación abonados en relación a la operación de exportación 18053EC01001235H en virtud de lo dispuesto en el Decreto 793/2018 mediante el cual se dispuso fijar, hasta el 31/12/20, un derecho de exportación del 12% para la exportación a consumo de todas las mercaderías comprendidas en las PA de la NCM fijándose un tope de $4 o $3 por cada dólar estadounidense del valor imponible o del precio oficial FOB, según corresponda.

VII.- Las costas deberán ser soportadas por 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).

Por todo lo expuesto, **voto por:**

Confirmar la RESOL-2025-647-E-ARCA-ADSALT#SDGCTI, recaída en las actuaciones EX-2025-02742471-ARCA-OSUMADSALT#SDGOAI (ADECUACION SIGEA 12042-15-2024), imponiendo las costas a la actora.

El Dr. Pablo Garbarino dijo:

I.- Que respecto a los hechos traídos a estudio, corresponde remitirse "brevitatis causae" a la descripción realizada por el Vocal preopinante.

II.- Que, sentado ello, cabe destacar el artículo 151 de la ley 11.683 establece expresamente, en relación a este Tribunal Fiscal, que "...Cuando una cuestión de derecho haya sido objeto de pronunciamientos divergentes por parte de diferentes salas, se fijará la interpretación de la ley que todas las salas deberán seguir uniformemente de manera obligatoria, mediante su reunión en plenario..." (el subrayado me pertenece).

III.- Que, bajo tales premisas, corresponde destacar que en fecha 26 de abril de 2022, en virtud del Fallo Plenario IF- 2022-40809437-APN-VOCXIX#TFN dictado en la causa EX-2020-24600163- -APN-SGASAD#TFN, caratulada "Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación", la competencia aduanera de este Tribunal Fiscal por mayoría -el suscripto no participó del referido Acuerdo por encontrarse en uso de licencia- acordó 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".

IV.- Que, por ende, teniendo en expresa consideración lo ordenado en el referido artículo 151 de la ley 11.683, y sin perjuicio de la opinión en contrario sostenida por el suscripto in re "Petroquímica Comodoro Rivadavia SA" (EX-2020- 24711043- -APN-SGASAD#TFN), del 22 de diciembre de 2021 y "Bunge Argentina S.A" (Expte. Nro. 36.695-A), del 7 de febrero de 2022, entre muchos otros, a los fines de la resolución de la litis resulta plenamente aplicable la posición legal establecida en el referido Acuerdo Plenario, en tanto la operatoria dispuesta por la normativa impugnada en autos, que fijara derechos de exportación a las posiciones arancelarias allí estipuladas resulta similar, mutatis mutandi, a aquella establecida en el Decreto Nro. 793/2018, cuya validez ha sido expresamente receptada en la doctrina plenaria de referencia, por lo que resulta ajustado a derecho confirmar la resolución apelada, en cuanto dispuso rechazar los pedidos de repetición de derechos de exportación formulados por la firma recurrente, en relación a las destinaciones involucradas en autos.

V.- 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 ello, VOTO por:

1.- Confirmar la Resolución aduanera apelada en autos.

2.- Costas por su orden.

El Dr. Christian M. González Palazzo dijo:

Que si bien adhiero a la propuesta ratificatoria de lo resuelto por el Fisco, quiero dejar expresado, sin embargo, que no coincido en forma estricta con el resultado de lo decidido en el plenario "Petroquímica", lo que ya hice saber en mi voto en aquella oportunidad. Allí sostuve que el Tribunal Fiscal de la Nación, por su misión y función jurisdiccional, así como por su independencia e imparcialidad, constituye un verdadero tribunal de justicia en los términos del art. 8.1 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos. En esa línea señalé que "negar la posibilidad de ejercer el control de convencionalidad importa desnaturalizar la esencia misma de la función jurisdiccional encomendada al Tribunal, que no puede ser reducido a la condición de mero órgano administrativo desprovisto de potestad de resguardar derechos fundamentales".

Reitero aquí aquella convicción, plenamente vigente: el control de convencionalidad no es un privilegio sino una obligación de todo juez, y el Tribunal Fiscal no es la excepción. No obstante, corresponde aplicar lo resuelto por el Cuerpo en tanto constituye doctrina plenaria obligatoria.

Huelga destacar por lo llamativo que, en el plenario más trascendente sobre la competencia del Tribunal para expedirse en materia constitucional, destacóse la súbita ausencia de quien habitualmente se proclama como referente del control de convencionalidad y resalta en cada voto la trascendencia de este organismo en la tutela de los derechos de los contribuyentes.

Sentado lo anterior, respecto a la distribución de los gastos casuídicos, entiendo que debe afrontarlos exclusivamente la actora.

Y ello así, partiendo de la base que el Código Aduanero distingue claramente las vías procesales que habilitan la intervención del TFN. El procedimiento de impugnación se encuentra regulado en los arts. 1053 a 1067 C.A., mientras que el procedimiento de repetición lo está en los arts. 1068 a 1079 C.A. A diferencia de la impugnación, que constituye una vía exclusiva ante este Tribunal (art. 1053 inc. 3 y art. 1132 ap. 2 C.A.), la repetición no presenta tal carácter: el art. 1079 expresamente prevé que el interesado puede promover la acción tanto ante el Tribunal Fiscal de la Nación como directamente ante la Justicia Nacional en lo Contencioso Administrativo Federal.

La actora optó deliberadamente por acudir al Tribunal Fiscal sabiendo que este carece de competencia para pronunciarse en los términos planteados, toda vez que la doctrina plenaria vigente le impedía obtener un pronunciamiento sobre la inconstitucionalidad pretendida. En tales condiciones, la vía adecuada era la acción judicial contenciosa, y no la repetición ante este Tribunal.

En consecuencia, y visto el dispendio jurisdiccional producido, considero que la confirmación del acto recurrido debe ser sucedido de la imposición de costas a la actora, de conformidad con el principio objetivo de la derrota.

Así lo voto.

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

Confirmar la RESOL-2025-647-E-ARCA-ADSALT#SDGCTI, recaída en las actuaciones EX-2025-02742471-ARCA-OSUMADSALT#SDGOAI (ADECUACION SIGEA 12042-15-2024), imponiendo las costas a la actora.

Regístrese, notifíquese y una vez firme la sentencia remítase a guarda temporal.

Suscriben la presente los Dres. Horacio J. Segura (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 18a. Nominación), Pablo A. Garbarino y Christian M. González.

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2026.02.19 12:44:29 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Pablo Adrian Garbarino
Vocal
Vocalía XVI Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Date: 2026.02.20 17:55:30 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Vocal
Vocalía XVII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2026.02.21 10:42:31 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal Subrogante
Vocalía XVIII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.02.21 10:43:03 -03:00