República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-22883316-APN-VOCXX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 5 de Marzo de 2026

Referencia: EX-2024-16548462- -APN-SGASAD#TFN; MOLINO CAÑUELAS SACIFIA; Sentencia

---

Tribunal Fiscal de la Nación

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala "G" del Tribunal Fiscal de la Nación, Claudia B. Sarquis (titular de la Vocalía 20° Nominación), Horacio J. Segura (titular de la Vocalía 21° Nominación) y Miguel N. Licht (titular de la Vocalía 19° Nominación), a fin de resolver en el expediente **N° EX-2024-16548462- -APN-SGASAD#TFN** caratulado: **"MOLINO CAÑUELAS SACIFIA** c/ **D.G.A** *s/* **Recurso de Apelación",**

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Por intermedio del RE-2024-16546110-APN-SGASAD#TFN se presenta, por apoderado, la firma MOLINO CAÑUELAS SACIFIA, e interpone recurso de apelación contra la Resolución AD SALO n° 669/23, dictada por el administrador de la Aduana de San Lorenzo, en el expediente SIGEA 17134-150-2023, por la que se resuelve no hacer lugar al pedido de devolución de la suma de USD 23.280,00 abonada y pretendida en concepto de derechos de exportación en relación al Permiso de Embarque N° 17057EC0101024H. Como fundamento de su pretensión, se agravia del incremento que le causó en la operación de exportación realizada, el aumento de la alícuota de derechos de exportación, establecida por el Decreto n° 133/2015, que modificó las previstas en el Decreto N° 509/2007. Afirma que el mencionado Decreto 133/2015 no respeta el principio de legalidad y reserva en materia tributaria establecido por la propia Constitución Nacional, lo que lo torna inconstitucional. Señala que su aplicación lesiona gravemente su derecho de propiedad y libre ejercicio de la industria lícita, amparados ambos por la Constitución Nacional. En otro orden de consideraciones, señala que, en la causa, se ha configurado un enriquecimiento sin causa en favor del Fisco Nacional y que la resolución administrativa cuestionada omitió el debido tratamiento de su planteo. En efecto, destaca que el objeto de su planteo: *"no es la declaración o reconocimiento de la inconstitucionalidad de la norma consignada sino la demostración del enriquecimiento sin causa por parte de la Administración configurada por la aplicación de la misma, la cual resultó ser ilegítima conforme las aseveraciones de la propia Corte –aspecto que pareciera haber sido soslayado adrede por la División Aduanera requerida-. Por lo tanto, resulta claro que la inconstitucionalidad de la norma que ilegítimamente instruyó el cálculo de los derechos de exportación abonados en exceso por la Compañía reviste un carácter fundamental en la cuestión de marras pero no es el objeto de la misma sino un soporte fundamental de éste. Empero, corresponde y está facultada V.E. para reconocer la inconstitucionalidad de las normas en crisis, toda vez que ello encuentra apoyo en jurisprudencia de la CSJN incorporada al reclamo*". Seguidamente, agrega: *"…Ha de mencionarse pues, que dichos importes fueron improcedentes a toda luz, por haber sido calculados en base a una alícuota establecida mediante Decreto, el que, de acuerdo a los preceptos expuestos y las estimaciones que hiciera la*

CSJN respecto de hechos de idéntica naturaleza, contraviene principios básicos de máxima jerarquía contemplados en la Constitución Nacional entre otros, el principio tributario de legalidad o reserva de ley, el cual implica que la imposición de tributos a los habitantes de la nación sólo puede efectuarse mediante la sanción formal de una Ley, a través del PLN". Asimismo, concluye que: *"De lo concluido puede inferirse, sin lugar a una diferente interpretación que, toda aplicación o incremento de Derechos de Exportación que hubiere sido realizada por el PEN resulta ser ilegítima en tanto no se advierta que la misma cumple con los requisitos establecidos en el art. 76° de la CN…"*. Por ese motivo, reitera que las alícuotas no podían ser modificadas por decreto dictado por el PEN, tal como sostuvo la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa '*Camaronera Patagónica'*, que entiende de aplicación al caso. Finalmente, plantea también la tasa de interés que entiende aplicable para el caso de prosperar su pretensión. Ofrece prueba, hace reserva de plantear el Caso Federal. Solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- Que, mediante IF-2024-46862665-APN-DTD#JGM la representación fiscal contesta el traslado del recurso. Niega las afirmaciones de la contraria. Luego de efectuar una breve reseña de los hechos. Sostiene que, conforme se desprende de las actuaciones administrativas, la resolución aduanera se encuentra debidamente fundada en hechos y derecho. Indica que el acto administrativo cumple con los requisitos legales esenciales y goza de presunción de legitimidad mientras no se declare lo contrario. Seguidamente, examina el precedente de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en 'Camaronera Patagónica S.A.' y sostiene que el criterio establecido en 'Camaronera' no resulta aplicable al presente caso, dado que la Resolución 11/2002, objeto de aquel fallo, fue dictada con anterioridad a la entrada en vigencia de la Ley 26.122 (27/07/2006), mientras que el Decreto 133/2015 fue emitido con posterioridad. Explica que, conforme a los artículos 17 y 24 de la Ley 26.122, dicho decreto mantiene plena vigencia desde su publicación en el Boletín Oficial, salvo que sea expresamente derogado o rechazado por el Congreso. Subraya que el Decreto 133/2015 se dictó en el marco de lo previsto por la Ley 22.415 y en ejercicio de las facultades conferidas por los Decretos 2752/1991, 2275/1994 y sus modificatorios, así como el Decreto 509/2007, este último ratificado por el Congreso de la Nación. En virtud de ello, sostiene que el decreto se mantiene vigente y que los derechos de exportación derivados del mismo son absolutamente legales. Asimismo, cita jurisprudencia que respalda la legitimidad de la delegación efectuada al Poder Ejecutivo, reconociendo la validez del artículo 755 del Código Aduanero. Destaca, además, que dicho artículo ha sido incorporado al Digesto Jurídico Argentino, aprobado por la Ley 26.939, ratificando la delegación impropia del Congreso al Poder Ejecutivo Nacional para la fijación y/o modificación de los derechos de exportación. En esa línea, solicita que se aplique la doctrina emanada del PLENARIO "PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA c/ DGA s/ Recurso de Apelación" del 26/04/2022, Expte. TF N.° EX-2020-24600163-APN-SGASAD#TFN. A modo de cierre, sostiene que conforme al artículo 1164 del Código Aduanero, este Tribunal carece de competencia para pronunciarse sobre la inconstitucionalidad normativa. Subsidiariamente, impugna los montos reclamados y solicita que, para el caso 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.- Que en la PV-2026-14948800-APN-VOCXX#TFN se declara la causa de puro derecho; mediante PV-2026-19699609-APN-VOCXX#TFN, se elevan los autos la Sala G; y, por IF-2026-19814130-APN-VOCXX#TFN pasan los autos a sentencia.

IV.- Que la actuación SIGEA 17134-150-2023 se inicia fs. 1/12, el 23/12/2022, con la solicitud de repetición de derechos de exportación abonados en relación al Permiso de embarque **N°17057EC0101024H,** por la suma de USD 23.280,00. A fs. 17 se agrega un VEP generado por la actora con motivo de los derechos de exportación involucrados en la operatoria y por la suma de $3.721.075,20. A fs. 19/20 y fs. 25 se agrega el permiso de embarque, oficializado el **1/12/2017**, y su documentación complementaria. A fs. 27 obra el informe de la Sección Económica Financiera por el que se certifica que la firma exportadora abonó los derechos de exportación involucrados conforme lo dispuesto en el Decreto 133/2015 y a fs. 28/29 agregan los comprobantes respectivos. A fs. 38/39 dicta la Resolución AD SALO n° 669/23 , aquí apelada (v. IF-2024-46860251-APN-DTD#JGM e IF-2024-46860251-APN-DTD#JGM).

V.- Que corresponde, en primer lugar, expedirse sobre la omisión denunciada por la recurrente. El fundamento de dicho

planteo reside en la supuesta falta de tratamiento y fundamentación por parte del servicio aduanero respecto del agravio de enriquecimiento sin causa, el cual, según la actora, refiere a un examen distinto al de la constitucionalidad de la norma aludido por el servicio aduanero y, a su vez, se queja por haberse prescindido de la producción de la prueba ofrecida a fin de acreditar ese supuesto.

En el caso, por un lado, es dable señalar que, de la simple lectura de su escrito recursivo, resulta que el enriquecimiento sin causa denunciado refiere al incremento en el 3 % en la alícuota por derechos de exportación que debió tributar en virtud del Decreto 133/2015 y el fundamento para cuestionar esa falta de causa legitima, expresamente se basó en que: "*…toda aplicación o incremento de Derechos de Exportación que hubiere sido realizada por el PEN resulta ser ilegítima en tanto no se advierta que la misma cumple con los requisitos establecidos en el art. 76° de la CN"*. En tales condiciones, toda vez que, en definitiva, la cuestión se circunscribe al sometimiento del Decreto N° 133/2015 al juicio de escrutinio constitucional; en ese sentido, no se advierte omisión alguna al resolver como hizo el servicio aduanero.

Por otro lado, cabe destacar que, dada la facultad de la actora en esta instancia para ofrecer y producir prueba con total amplitud, oponer las defensas que hagan a su derecho y exponer los argumentos que estime convenientes, las posibles omisiones ocurridas en sede aduanera revisten un carácter relativo y resultan subsanables. En efecto, el ofrecimiento probatorio de la accionante en esta instancia tiende a acreditar el incremento causado por la modificación de la alícuota, circunstancia que surge expresamente del texto de la norma y de la documentación oficial agregada a la misma. En esas condiciones, lo cierto es que del escrito recursivo se desprende que la queja se dirige a la presunta ilegitimidad de dicho aumento; y, nuevamente, con el fundamento señalado por la interesada del supuesto incumplimiento de las previsiones del artículo 76 del CN.

Que, por lo demás, teniendo en cuenta que reiterada doctrina y jurisprudencia tiene resuelto que no es necesario que se analicen la totalidad de los argumentos de las partes, bastando con considerar aquellas que entiende el juzgador que son relevantes a los fines de alcanzar la solución de la causa; y, en sentido concordante con la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, que sostiene que cuando la restricción de la defensa en juicio ocurre en el procedimiento que se sustancia en sede administrativa, la efectiva violación del art. 18 de la Constitución Nacional no se produce en tanto exista la posibilidad de subsanar esa restricción en una etapa jurisdiccional posterior (entre otros fallos: 205:549 y 267:393).

En definitiva, al quedar demostrado que el reclamo por enriquecimiento sin causa es accesorio a la impugnación de la norma, los agravios de la actora serán tratados de forma conjunta, al analizarse la validez constitucional del Decreto 133/2015, a continuación.

VI.- Que, en tales, las cuestiones planteadas en el sub examinen, son sustancialmente análogas a las consideradas en el Acuerdo Plenario del 26/04/2022 dictado por este Tribunal Fiscal en la causa "PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA S.A. c/ D.G.A. 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 la recurrente. ARTICULO 2°. - El Poder Ejecutivo puede establecer derechos de exportación, en razón de lo dispuesto en el art. 755 del Código Aduanero".

En lo demás, es dable señalar que del texto del Decreto N° 133/2015 cuya constitucionalidad se cuestiona en autos, resulta que su vigencia se previó desde su publicación en el Boletín Oficial, el 16/12/2015 y se mantuvo vigente hasta el 17/2/2016, fecha en que se modificó por el Decreto N° 361/2016.

VII.- Que, por lo expuesto, y toda vez que, en el momento de oficializarse el Permiso de Embarque N° 17057EC0101024H, estaba en vigente el Decreto 133/15, mediante el cual se dispuso fijar un derecho de exportación del 27% para la exportación a consumo de las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias detalladas en el Decreto, corresponde rechazar la pretensión de devolución de los derechos de exportación requerida.

VIII.- Que atento al modo en que se resuelve 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. Sobre las facultades del Tribunal en relación a la forma de imposición de costas, corresponde remitirse a los fundamentos de los votos de la mayoría en la sentencia de la sala “E” de este TFN en la causa 10.694-A “Molinos Río de la Plata” de fecha 16/11/00.

Por lo expuesto, **VOTO POR:**

Confirmar la Resolución AD SALO n° 669/23, dictada en la Actuación SIGEA 17134-150-2023, con costas por su orden.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto que antecede excepto en cuanto a la imposición de costas y deberán ser soportadas por la vencida atento a la previsibilidad en lo decidido conforme art. 1163 y 1164 del C.A.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

Que adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

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

Confirmar la Resolución AD SALO n° 669/23, dictada en la Actuación SIGEA 17134-150-2023, con costas por su orden.

Regístrese, notifíquese y –oportunamente–, archívese.

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2026.03.05 09:33:38 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: 2026.03.05 10:56:12 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 Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2026.03.05 12:11:43 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.03.05 12:13:25 -03:00