República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-22893038-APN-VOCXX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 5 de Marzo de 2026

Referencia: EX-2023-17931327- -APN-SGASAD#TFN, caratulado “BODEGAS ESMERALDA S.A."

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 **EX-2023-17931327- -APN-SGASAD#TFN,** caratulado **“BODEGAS ESMERALDA S.A. c/D.G.A. s/Recurso de apelación**”,

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que por RE-2023-17929055-APN-SGASAD#TFN se presenta la firma BODEGAS ESMERALDA S.A., por apoderado, e interpone recurso de apelación contra las resoluciones Nros. RESOL-2022-509-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM, RESOL-2022-515-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM y RESOL-2022-524-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM, dictadas por la Aduana de Buenos Aires, en los expedientes Nros. 19144-14950-2019, 19144-14962-2019, 19144-14725-2019, respectivamente, por medio de las cuales se resolvió no hacer lugar a la devolución de la suma pretendida de u$s 80.371,94, que había sido abonada, en concepto de derechos de exportación, en relación a las operaciones documentadas en los PE Nros. 18001EC03014214D, 18001EC01085997E, 18001EC03014203B, 18001EC03014299Z, 18001EC01088049S, 18001EC01088442P, 18001EC03014692N, 18001EC01083891S, 18001EC01087181Y, 18001EC01087198W, 18001EC01082949V, 18001EC01085209N, 18001EC01085879D, 18001EC01085940P, 18001EC01085952S, 18001EC01086034K, 18001EC01086062L, 18001EC03012771J, 18001EC03012899U, 18001EC03012900D, 18001EC01074845R, 18001EC01074862Z, 18001EC01075572P, 18001EC01076854T, 18001EC01076860Z, 18001EC01076895B, 18001EC01075596V y 18001EC01077261M. Efectúa un resumen de lo acontecido en sede administrativa. Como fundamento de pretensión, afirma que el Decreto 793/2018, que estableció la alícuota aplicable para la liquidación de los derechos de exportación correspondientes a las exportaciones involucradas en autos, es inconstitucional, en abierta violación al principio de legalidad en materia tributaria, En ese sentido, sostiene que dicho Decreto *“no fue dictado aquí en ejercicio de facultades constitucionales propias, sino todo lo contrario, en clara violación a la Constitución Nacional, ya que ninguna de las normas citadas en sus considerandos faculta al Presidente de la Nación a establecer por decreto derechos de exportación…Por lo que no pueden quedar dudas que nos encontramos frente a un Decreto que legisla sobre materias de competencia exclusiva del Poder Legislativo y que, luego de la reforma de la Constitución Nacional del año 1994, es inconstitucional”*.

Entiende que lo debatido en autos debe ser resuelto por aplicación del precedente "Camaronera Patagónica", de la CSJN. Aduce que el PEN no se encontraba facultado, ni siquiera por la amplia delegación que efectuó el art. 755 del CA, para imponer un derecho de exportación adicional. Afirma que *"los derechos de exportación fijados en el decreto 793/18 y sus modificatorios carecen de sustento legal alguno, y no respetan en absoluto el principio de legalidad en materia tributaria. Por lo demás, resulta claro y evidente que ninguna de las normas citadas en los considerandos del decreto en cuestión otorga al Poder Ejecutivo facultad alguna para fijar derechos de exportación en absoluto… No lo hace el artículo 755 del CA, que tal como fue resuelto por la Corte Suprema, requiere de la sanción de una ley formal del Congreso que fije la política legislativa; no lo hace la ley 26.939 que aprobó el Digesto Jurídico, ni las leyes 27.428 de Responsabilidad Fiscal; la 27.429 que aprueba el denominado Consenso Fiscal; 27.430 de Reforma del sistema tributario y 27.431 de Presupuesto General del ejercicio 2018, y tampoco lo hacen los incisos 1 y 2 del artículo 99 de la CN. Por su parte, los artículos 4, 17, 52, 75 inc. 1 y 2, 76, y 99 inc. 3º de la CN expresamente lo prohíben, mientras que el art. 754 del CA excluye la posibilidad de delegación respecto de los derechos de exportación específicos."*.

Con relación a los efectos sobre el Decreto 793/8 que el dictado de la Ley 27.467 produjo, sostiene que "*la inclusión del decreto 793/18 y sus modificatorios en dicha ley 27.467 no es más que la confirmación de la inconstitucionalidad que padecía el decreto en cuestión desde sus inicios, ya que una interpretación en sentido contrario llevaría a sostener que la disposición del artículo 82 de la ley 27.467 sería, al decir de la Corte, vacía de contenido, y presupondría que 'el legislador sanciona cláusulas inútiles, pensadas para no tener efecto (arg. de Fallos: 311:460)', lo cual es inadmisible"*. En otro orden de consideraciones, se agravia por considerar que, a su vez, el límite de los $ 3 previsto en el Decreto en cuestión implicó, en los hechos, la creación de un derecho específico "cuestión que no resulta menor por cuanto trae como consecuencia la aplicación del artículo 754 del Código Aduanero que establece que: 'El derecho de exportación específico deberá ser establecido por ley'".

En cuanto a la moneda en la que solicita que se devuelvan las sumas pretendidas, señala que deberán reconocerse "*tantos pesos como fueron necesarios para adquirir la cantidad de dólares en que estaba determinado el tributo aduanero, con más los intereses previstos en el segundo párrafo del art. 4° de la Resolución General (MH) 598/19. Ello así, ya que mi mandante ingresó la cantidad de pesos necesaria a los efectos de cancelar los dólares estadounidenses cuya repetición aquí se solicita. En consecuencia, cualquier devolución de una menor cantidad de pesos que la necesaria para adquirir la misma cantidad de moneda extranjera pagada en concepto de derechos de exportación, con más sus intereses, implica un enriquecimiento sin causa a costa de mi mandante, que no debe ser convalidado por V.E. Máxime en el caso de autos, en el que fue la propia DGA quien obligó a esta parte a cancelar los derechos de exportación en pesos, e impidió su cancelación en dólares estadounidenses"*. En particular, destaca que "*las sumas depositadas ascendieron a USD 80.371,94, equivalentes a $3.018.499,43. Hoy, esos $3.018.499,43 equivalen a USD 16.472,02 (son dólares estadounidenses dieciséis mil cuatrocientos setenta y dos con 02/100 centavos al tipo de cambio de $183,25, vigente a la fecha de presentación de esta apelación). Es decir, un 20% del capital reclamado. El daño al derecho de propiedad de esta parte es evidente y no puede ser convalidado en esta instancia bajo ningún punto de vista...Es claro que, en caso de hacer lugar a la repetición solicitada y no ordenar la devolución en pesos al tipo de cambio anterior a la fecha de pago, estará permitiendo que la demandada se haga con el 80% de un tributo que esta parte nunca debió haber pagado"*.

Ofrece prueba y solicita que se revoquen las resoluciones apeladas, con costas.

II.- Que por IF-2023-53557110-APN-DTD#JGM la representación fiscal contesta el traslado del recurso interpuesto por la actora. Niega todas y cada una de las afirmaciones y hechos manifestados por la contraria que no sean objeto de su expreso reconocimiento. Precisa que no resulta aplicable al caso de autos el precedente del

Máximo Tribunal "Camaronera Patagónica", dado el diferente contexto normativo que se presenta en el caso de autos, en tanto al momento de la entrada en vigencia de la Resolución N° 11/2002 (05/03/02) aún no había sido dictada la ley 26.122. Analiza los antecedentes normativos que dieron lugar a la fijación de los derechos de exportación. Pone de resalto la abundante jurisprudencia de la Cámara Nacional en lo Contencioso Administrativo, en cuanto a la legitimidad de la delegación efectuada a favor del Poder Ejecutivo con arreglo al artículo 755 del Código Aduanero. En otro orden, plantea la incompetencia del Tribunal para declarar la inconstitucionalidad de las normas (art. 1164 del C.A.).

En subsidio, solicita que se rechacen las repeticiones pretendidas por la actora por considerar que la empresa trasladó el pago de los derechos de exportación, cuya devolución reclama, a su comprador en el exterior. En ese sentido, indica que "*en las actuaciones administrativas elementos que acreditan que en los P.E. involucrados en autos, los derechos cuya repetición pretende han sido trasladados al comprador del exterior";* y, por ello, de admitirse su pretensión *"…la actora estaría cobrando dos veces el costo del impuesto, por distintas vías, lo cual es contrario a la buena fe. Y tal criterio reposa en una clara regla ético jurídica, conforme a la cual la repetición de un impuesto no puede sino depender de la indispensable prueba del real perjuicio sufrido, toda vez que su traslación hacia terceros no depende en definitiva sino de las condiciones del mercado*". Por ese motivo, señala que *"la actora declaró en el formulario de valor que forma parte integrante de los P.E. en trato que, a la pregunta N° 10, relativa al precio, que reza: '¿incluye derechos y demás tributos a la exportación?' la recurrente contestó SI"*. Acompaña los formularios, ofrece prueba, hace reserva de caso federal y peticiona que se confirme la resolución aduanera, con costas.

III.- Que por PV-2025-122033157-APN-VOCXX#TFN se declara la causa de puro derecho, por PV-2026-14948844-APN-VOCXX#TFN se elevan los autos a la Sala "G. Por IF-2026-19814109-VOCXX#TFN se pasan los autos a sentencia.

IV.1- Que la Actuación nro. **19144-14725-2019** se inicia a fs. 1/16, el 31/10/2019, con la solicitud de devolución de derechos de exportación abonados por el PE nro**. 18001EC01074845R**, por la suma de u$s 2.628,35. A fs. 21/24 se agrega el permiso de embarque, oficializado el **19/10/2018**. A fs. 25 se agrega un VEP generado por la actora con motivo de los derechos de exportación involucrados en la operatoria y por la suma de $96.329,03 con fecha de pago 7/12/2018.

Se acumula la Actuación nro. *19144-14724-2019,* y a fs. 27/42 se agrega la solicitud, del 31/10/2019, de devolución de derechos de exportación abonados por el PE nro. **18001EC01074862Z**, por la suma de u$s 3.990,95. A fs. 47/55 se agrega el permiso de embarque, oficializado el **19/10/2018**. A fs. 56 se agrega un VEP generado por la actora con motivo de los derechos de exportación involucrados en la operatoria y por la suma de $146.268,32 con fecha de pago 11/12/2018.

Se acumula la Actuación nro. *19144-14723-2019,* y a fs. 59/75 se agrega la solicitud, del 31/10/2019, de devolución de derechos de exportación abonados por el PE nro. **18001EC01075572P,** por la suma de u$s14.36,78. A fs. 79/82 se agrega el permiso de embarque, oficializado el **22/10/2018**. A fs. 83 se agrega un VEP generado por la actora con motivo de los derechos de exportación involucrados en la operatoria y por la suma de $52.499,94 con fecha de pago 27/12/2018.

Se acumula la Actuación nro. *19144-14721-2019,* y a fs. 86/100 se agrega la solicitud, del 31/10/2019, de devolución de derechos de exportación abonados por el PE nro. **18001EC01076854T**, por la suma de u$s 3.050,47. A fs. 105/109 se agrega el permiso de embarque, oficializado el **16/10/2018**. A fs. 110 se agrega un VEP generado por la actora con motivo de los derechos de exportación involucrados en la operatoria y por la

suma de $112.226,79 con fecha de pago 20/11/2018.

Se acumula la Actuación nro. *19144-14720-2019*, y a fs. 113/128 se agrega la solicitud, del 31/10/2019, de devolución de derechos de exportación abonados por el PE nro. **18001EC01076860Z**, por la suma de u$s 3.578,97. A fs. 133/135 se agrega el permiso de embarque, oficializado el **26/10/2018**. A fs. 136 se agrega un VEP generado por la actora con motivo de los derechos de exportación involucrados en la operatoria y por la suma de $131.670,31 con fecha de pago 20/11/2018.

Se acumula la Actuación nro. *19144-14719-2019*, y a fs. 139/154 se agrega la solicitud, del 31/10/2019, de devolución de derechos de exportación abonados por el PE nro. **18001EC01076895B**, por la suma de u$s 3.578,97. A fs. 159/161 se agrega el permiso de embarque, oficializado el **26/10/2018**. A fs. 162 se agrega un VEP generado por la actora con motivo de los derechos de exportación involucrados en la operatoria y por la suma de $131.670,31 con fecha de pago 21/11/2018.

Se acumula la Actuación nro. *19144-14724-2019*, y a fs. 165/180 se agrega la solicitud, del 31/10/2019, de devolución de derechos de exportación abonados por el PE nro. **18001EC01075596V**, por la suma de u$s 4.056,66. A fs. 185/198 se agrega el permiso de embarque, oficializado el **22/10/2018**. A fs. 199 se agrega un VEP generado por la actora con motivo de los derechos de exportación involucrados en la operatoria y por la suma de $146.230,36 con fecha de pago 27/11/2018.

Se acumula la Actuación nro. *19144-14718-2019*, y a fs. 202/216 se agrega la solicitud, del 31/10/2019, de devolución de derechos de exportación abonados por el PE nro. 18001EC01077261M, por la suma de u$s 3.334,13. A fs. 221/225 se agrega el permiso de embarque, oficializado el **29/10/2018**. A fs. 226 se agrega un VEP generado por la actora con motivo de los derechos de exportación involucrados en la operatoria y por la suma de $122.829,35 con fecha de pago 20/10/2018.

A fs. 276 se agrega el informe de la División Arancel Informático, por el que se hace saber de correspondencia entre las declaraciones y la documentación completaría acompañada por la actora. A fs. 277, hace lo suyo la División Técnica de Exportación y comunica que las PA declaradas deben tributar los derechos de exportación del Decreto N° 793/18; y, a fs. 278/279 formula su dictamen en el que concluye que no es procedente la solicitud de devolución. A fs. 282/283 obra el dictamen jurídico IF-2022-01812681-AFIP-DVDRTA#SDGASJ y a fs. 285/288 la RESOL-2022-524-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM, aquí recurrida (v. IF-2025-84624507-APN-DTD#JGM).

IV.2- Que la actuación nro. **19144-14962-2019** se inicia a fs. 1/16, el 5/11/2019, con la solicitud de devolución de derechos de exportación abonados por el PE nro. **18001EC01082949V,** por la suma de u$s 730,58. A fs. 21/27 se agrega el permiso de embarque, oficializado el **20/11/2018**. A fs. 28 se agrega un VEP generado por la actora con motivo de los derechos de exportación involucrados en la operatoria y por la suma de $26.249,74 con fecha de pago 7/12/2018.

Se acumula la Actuación nro. *19144-149360-2019*, y a fs. 36/45 se agrega la solicitud, del 5/11/2019, de devolución de derechos de exportación abonados por el PE nro. **18001EC01085209N**, por la suma de u$s5.445,54. A fs. 50/52 se agrega el permiso de embarque, oficializado el **28/11/2018**. A fs. 53 se agrega un VEP generado por la actora con motivo de los derechos de exportación involucrados en la operatoria y por la suma de $209.925,57 con fecha de pago 12/12/2018.

Se acumula la Actuación nro. *19144-14959-2019*, y a fs. 55/69 se agrega la solicitud, del 5/11/2019, de devolución de derechos de exportación abonados por el PE nro. **18001EC01085879D**, por la suma de u$s

476,01. A fs. 74/76 se agrega el permiso de embarque, oficializado el **3/12/2018**. A fs. 77 se agrega un VEP generado por la actora con motivo de los derechos de exportación involucrados en la operatoria y por la suma de $17.955,10 con fecha de pago 13/12/2018.

Se acumula la Actuación nro. *19144-14958-2019*, y a fs. 79/94 se agrega la solicitud, del 5/11/2019, de devolución de derechos de exportación abonados por el PE nro**. 18001EC01085940P**, por la suma de u$s 1.733,85. A fs. 99/102 se agrega el permiso de embarque, oficializado el **3/12/2018**. A fs. 103 se agrega un VEP generado por la actora con motivo de los derechos de exportación involucrados en la operatoria y por la suma de $65.400,82 con fecha de pago 13/12/2018.

Se acumula la Actuación nro. *19144-14957-2019*, y a fs. 105/120 se agrega la solicitud, del 5/11/2019, de devolución de derechos de exportación abonados por el PE nro. **18001EC01085952S**, por la suma de u$s 3.122,62. A fs. 125/127 se agrega el permiso de embarque, oficializado el **3/12/2018**. A fs. 128 se agrega un VEP generado por la actora con motivo de los derechos de exportación involucrados en la operatoria y por la suma de $117.785,23 con fecha de pago 12/12/2018.

Se acumula la Actuación nro. *19144-14956-2019*, y a fs. 130/145 se agrega la solicitud, del 5/11/2019, de devolución de derechos de exportación abonados por el PE nro. **18001EC01086034K**, por la suma de u$s 2.529,17. A fs. 150/152 se agrega el permiso de embarque, oficializado el **3/12/2018**. A fs. 153 se agrega un VEP generado por la actora con motivo de los derechos de exportación involucrados en la operatoria y por la suma de $95.400,29 con fecha de pago 12/12/2018.

Se acumula la Actuación nro. *19144-14955-2019*, y a fs. 156/169 se agrega la solicitud, del 5/11/2019, de devolución de derechos de exportación abonados por el PE nro. **18001EC01086062L**, por la suma de u$s 117,35. A fs. 174/181 se agrega el permiso de embarque, oficializado el **3/12/2018**. A fs. 182 se agrega un VEP generado por la actora con motivo de los derechos de exportación involucrados en la operatoria y por la suma de $4.426,44 con fecha de pago 12/12/2018.

Se acumula la Actuación nro. *19144-15120-2019*, y a fs. 184/197 se agrega la solicitud, del 7/11/2019, de devolución de derechos de exportación abonados por el PE nro. **18001EC03012771J,** por la suma de u$s 2.639,9. A fs. 202/210 se agrega el permiso de embarque, oficializado el **26/10/2018**. A fs. 211 se agrega un VEP generado por la actora con motivo de los derechos de exportación involucrados en la operatoria y por la suma de $97.121,92 con fecha de pago 22/11/2018.

Se acumula la Actuación nro. *19144-15117-2019*, y a fs. 213/226 se agrega la solicitud, del 7/11/2019, de devolución de derechos de exportación abonados por el PE nro. **18001EC03012899U**, por la suma de u$s 4.906,14. A fs. 231/234 se agrega el permiso de embarque, oficializado el **30/10/2018.** A fs. 235 se agrega un VEP generado por la actora con motivo de los derechos de exportación involucrados en la operatoria y por la suma de $181.036,57 con fecha de pago 26/11/2018.

Se acumula la Actuación nro. *19144-15115-2019*, y a fs. 237/250 se agrega la solicitud, del 7/11/2019, de devolución de derechos de exportación abonados por el PE nro. **18001EC03012900D**, por la suma de u$s 4.906,14. A fs. 255/258 se agrega el permiso de embarque, oficializado el 30/10/ 2018. A fs. 259 se agrega un VEP generado por la actora con motivo de los derechos de exportación involucrados en la operatoria y por la suma de $181.036,57 con fecha de pago 26/11/2018.

A fs. 313 se agrega el informe de la División Arancel Informático, por el que se hace saber de correspondencia entre las declaraciones y la documentación completaría acompañada por la actora. A fs. 314/316, hace lo suyo la

División Técnica de Exportación, y comunica que no es procedente la solicitud de devolución. A fs. 319/320 obra el dictamen jurídico IF-2022-01865288-AFIP-DVDRTA#SDGASJ y a fs. 323/326 la RESOL-2022-515-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM, aquí recurrida (v. IF-2025-84625170-APN-DTD#JGM).

IV.3- Que la Actuación nro. **19144-14950-2019** se inicia a fs. 1/14, el 5/11/2019, con la solicitud de devolución de derechos de exportación abonados por el PE nro. **8001EC03014214D,** por la suma de u$s 3.227,89. A fs. 19/26 se agrega el permiso de embarque, oficializado el **28/11/2018**. A fs. 27 se agrega un VEP generado por la actora con motivo de los derechos de exportación involucrados en la operatoria y por la suma de $124.435,16 con fecha de pago 14/12/2018.

Se acumula la Actuación nro. *19144-14934-2019*, y a fs. 29/41 se agrega la solicitud, del 5/11/2019, de devolución de derechos de exportación abonados por el PE nro. **18001EC01085997E,** por la suma de u$s3.386,14. A fs. 46/48 se agrega el permiso de embarque, oficializado el **3/12/2018**. A fs. 49 se agrega un VEP generado por la actora con motivo de los derechos de exportación involucrados en la operatoria y por la suma de $127.725,20 con fecha de pago 18/12/2018.

Se acumula la Actuación nro. *19144-14933-2019*, y a fs. 51/63 se agrega la solicitud, del 5/11/2019, de devolución de derechos de exportación abonados por el PE nro. **18001EC03014203B,** por la suma de u$s3.313,54. A fs. 69/73 se agrega el permiso de embarque, oficializado el **28/11/2018**. A fs. 74 se agrega un VEP generado por la actora con motivo de los derechos de exportación involucrados en la operatoria y por la suma de $127.736,97con fecha de pago 18/12/2018.

Se acumula la Actuación nro. *19144-14922-2019*, y a fs. 77/90 se agrega la solicitud, del 5/11/2019, de devolución de derechos de exportación abonados por el PE nro. **18001EC03014299Z,** por la suma de u$s 6.286,85. A fs. 95/98 se agrega el permiso de embarque, oficializado el **3/12/2018**. A fs. 99 se agrega un VEP generado por la actora con motivo de los derechos de exportación involucrados en la operatoria y por la suma de $237.139,98 con fecha de pago 18/12/2018.

Se acumula la Actuación nro. *19144-14920-2019*, y a fs. 101/114 se agrega la solicitud, del 5/11/2019, de devolución de derechos de exportación abonados por el PE nro. **18001EC01088049S,** por la suma de u$s 1.799,16. A fs. 119/121 se agrega el permiso de embarque, oficializado el **10/12/2018**. A fs. 122 se agrega un VEP generado por la actora con motivo de los derechos de exportación involucrados en la operatoria y por la suma de $67.288,58 con fecha de pago 20/12/2018.

Se acumula la Actuación nro. *19144-14918-2019*, y a fs. 124/137 se agrega la solicitud, del 5/11/2019, de devolución de derechos de exportación abonados por el PE nro. **18001EC01088442P**, por la suma de u$s 1.704,89. A fs. 142/145 se agrega el permiso de embarque, oficializado el **11/12/2018**. A fs. 146 se agrega un VEP generado por la actora con motivo de los derechos de exportación involucrados en la operatoria y por la suma de $64.206,16 con fecha de pago 20/12/2018.

Se acumula la Actuación nro. *19144-15138-2019*, y a fs. 147/160 se agrega la solicitud, del 7/11/2019, de devolución de derechos de exportación abonados por el PE nro. **18001EC03014692N**, por la suma de u$s 536,62. A fs. 165/168 se agrega el permiso de embarque, oficializado el **10/12/2018**. A fs. 169 se agrega un VEP generado por la actora con motivo de los derechos de exportación involucrados en la operatoria y por la suma de $20.069,59 con fecha de pago 20/12/2018.

Se acumula la Actuación nro. *19144-15136-2019*, y a fs. 171/184 se agrega la solicitud, del 7/11/2019, de devolución de derechos de exportación abonados por el PE nro. **18001EC01083891S,** por la suma de u$s

647,85. A fs.189/197 se agrega el permiso de embarque, oficializado el **23/11/2018**. A fs. 198 se agrega un VEP generado por la actora con motivo de los derechos de exportación involucrados en la operatoria y por la suma de $23.646,52 con fecha de pago 21/12/2018.

Se acumula la Actuación nro. *19144-15134-2019*, y a fs. 200/214 se agrega la solicitud, del 7/11/2019, de devolución de derechos de exportación abonados por el PE nro. **18001EC01087181Y,** por la suma de u$s 4.187,24. A fs. 219 se agrega un VEP generado por la actora con motivo de los derechos de exportación involucrados en la operatoria y por la suma de $156.812,14 con fecha de pago 21/12/2018. A fs. 221/228 se agrega el permiso de embarque, oficializado el **6/12/2018**.

Se acumula la Actuación nro. *19144-15133-2019*, y a fs. 229/242 se agrega la solicitud, del 7/11/2019, de devolución de derechos de exportación abonados por el PE nro. **18001EC01087198W,** por la suma de u$s 3.508,05. A fs. 247/251 se agrega el permiso de embarque, oficializado el **6/12/2018.** A fs. 252 se agrega un VEP generado por la actora con motivo de los derechos de exportación involucrados en la operatoria y por la suma de $131.376,47 con fecha de pago 21/12/2018.

A fs. 312 se agrega el informe de la División Arancel Informático, por el que se hace saber de correspondencia entre las declaraciones y la documentación completaría acompañada por la actora. A fs. 313/315, hace lo suyo la División Técnica de Exportación, y comunica que no es procedente la solicitud de devolución. A fs. 318/319 obra el dictamen jurídico IF-2022-01898719-AFIP-DVDRTA#SDGASJ y a fs. 322/325 la RESOL-2022-509-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM, aquí recurrida (v. IF-2025-89017752-APN-DTD#JGM).

V.1.- Que, por un lado, y en las condiciones indicadas en el Considerando IV, con relación a lo sucedido en las **Actuaciones nros. 19144-14725-2019 y 19144-14962-2019 y sus acumulados, en cuanto a la totalidad de las operaciones** allí involucradas; así como lo acontecido en las **operaciones documentadas en los PE 8001EC03014214D, 18001EC01085997E, 18001EC03014203B, 18001EC03014299Z, 18001EC01083891S, agregados a la Actuación 19144-14950-2019,** las cuestiones planteadas sub examine son sustancialmente análogas a las consideradas en el **Acuerdo Plenario** del 26/04/2022 - IF-2022-40809437-APN-VOCXIX#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".*

En virtud de lo señalado, debe rechazarse la pretensión de devolución de los derechos de exportación en relación a los PE nros. 18001EC01082949V, 18001EC01085209N, 18001EC01085879D, 18001EC01085940P, 18001EC01085952S, 18001EC01086034K, 18001EC01086062L, 18001EC03012771J, 18001EC03012899U, 18001EC03012900D, 18001EC01074845R, 18001EC01074862Z, 18001EC01075572P, 18001EC01076854T,

18001EC01076860Z, 18001EC01076895B, 18001EC01075596V, 18001EC01077261M, 8001EC03014214D, 18001EC01085997E, 18001EC03014203B, 18001EC03014299Z, 18001EC01083891S, abonados en virtud de lo dispuesto en el Decreto N° 793/2018 mediante el cual se dispuso fijar, hasta el 31/12/2020, 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.

V.2- Que, por otro lado, respecto a la situación reseñada en el **Considerando IV,** con relación a las operaciones de exportación documentadas en el PE **Nro. 18001EC01088049S, 18001EC01088442P, 18001EC03014692N, 18001EC01087181Y, 18001EC01087198W**, **agregadas a la Actuación nro. 19144-14950-2019**, también cabe rechazar la pretensión de devolución de derechos de exportación de la parte actora; ello, con fundamento en que el Decreto 793/18 (BO: 04.09.18) fue ratificado por el art. 82 de la Ley N° 27.467, de presupuesto para el año 2019 (BO: 04.12.18). En consecuencia, a la fecha de la operación referida en punto mencionado, el Decreto N° 793/18 había sido ya convalidado por el Congreso -el 04.12.18-, no resultando controvertible su validez constitucional respecto de los derechos de exportación y las alícuotas que establece.

VI.- Así, en virtud del modo en que se resuelve, resulta inoficioso el tratamiento de las demás cuestiones introducidas por las partes.

VII.- 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. 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 po**r:

1.- Confirmar las RESOL-2022-515-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM, RESOL-2022-524-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM y RESOL-2022-509-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM, de la aduana de Buenos Aires, dictadas en las Actuaciones nros. 19144-14725-2019, 19144-14962-2019, 19144-14950-2019 y sus acumulados, en relación a la totalidad de las operaciones de exportación documentadas en los PE 18001EC01082949V, 18001EC01085209N, 18001EC01085879D, 18001EC01085940P, 18001EC01085952S, 18001EC01086034K, 18001EC01086062L, 18001EC03012771J, 18001EC03012899U, 18001EC03012900D, 18001EC01074845R, 18001EC01074862Z, 18001EC01075572P, 18001EC01076854T, 18001EC01076860Z, 18001EC01076895B, 18001EC01075596V, 18001EC01077261M, 8001EC03014214D, 18001EC01085997E, 18001EC03014203B, 18001EC03014299Z, 18001EC01083891S 18001EC01088049S, 18001EC01088442P, 18001EC03014692N, 18001EC01087181Y, 18001EC01087198W, por los fundamentos expuestos en el Considerando V del presente voto.

2.- Costas por su orden.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto que antecede excepto en cuanto a la imposición de costas **que deben ser soportadas por la vencida.**

El Dr. Miguel N. Licht dijo:
Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

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

1.- Confirmar las RESOL-2022-515-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM, RESOL-2022-524-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM y RESOL-2022-509-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM, de la aduana de Buenos Aires, dictadas en las Actuaciones nros. 19144-14725-2019, 19144-14962-2019, 19144-14950-2019 y sus acumulados, en relación a la totalidad de las operaciones de exportación documentadas en los PE 18001EC01082949V, 18001EC01085209N, 18001EC01085879D, 18001EC01085940P, 18001EC01085952S, 18001EC01086034K, 18001EC01086062L, 18001EC03012771J, 18001EC03012899U, 18001EC03012900D, 18001EC01074845R, 18001EC01074862Z, 18001EC01075572P, 18001EC01076854T, 18001EC01076860Z, 18001EC01076895B, 18001EC01075596V, 18001EC01077261M, 8001EC03014214D, 18001EC01085997E, 18001EC03014203B, 18001EC03014299Z, 18001EC01083891S 18001EC01088049S, 18001EC01088442P, 18001EC03014692N, 18001EC01087181Y, 18001EC01087198W, por los fundamentos expuestos en el Considerando V del presente voto.

2.- Costas por su orden.

Regístrese, notifíquese y –oportunamente–, archívese".

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2026.03.03 16:40:27 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 11:36:18 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 12:23:38 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 12:24:26 -03:00