República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-32784687-APN-VOCXVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 31 de Marzo de 2026

Referencia: Sentencia; EX-2025-36409324- -APN-SGASAD#TFN; "ACEITERA GENERAL DEHEZA S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación".-

---

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F" del Tribunal Fiscal de la Nación, los Dres. Christian M. González Palazzo, Pablo A. Garbarino y Juan M. Soria, a fin de resolver en los autos caratulados "**ACEITERA GENERAL DEHEZA S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación",** expediente N° **EX-2025-36409324- -APN-SGASAD#TFN.**

El Dr. González Palazzo dijo:

I.-. Que, mediante RE-2025-36404822-APN-SGASAD#TFN se presenta, por apoderado, la firma del epígrafe e interpone recurso de apelación contra la Resolución Nro. RESOL-2025-239-E-AFIP-ADSALO#SDGOAI, dictada por la Aduana de San Lorenzo, recaída en la Actuación Administrativa Nº 17134-2054-2023, mediante la cual no se hizo lugar a la acción de repetición incoada por la aquí apelante, en relación a la operación documentada mediante la destinación Nro. 18 057 EC01 008690 A. Sostiene que el Decreto N° 793/2018, el cual estableció el derecho de exportación que aquí se litiga, resulta inconstitucional. En tal sentido, manifiesta que debió aplicarse el precedente "Camaronera Patagónica". Expresa que, el decreto 793/18 no resiste el test de constitucionalidad, en tanto se excede de sus facultades y regula materias prohibidas por la Constitución. Asevera que los derechos de exportación impuestos por el decreto 793/18 resultan violatorios del principio de reserva legal en materia tributaria, por lo que su exigencia no ha sido legítima y que únicamente pudo recobrar virtualidad con el dictado de la Ley N° 27.467 que lo validó, pero hacia el futuro y no retroactivamente.

Cita jurisprudencia, solicita que se haga lugar al recurso de apelación interpuesto y se revoquen las

resoluciones administrativas apeladas, con costas al fisco.

II.- Que mediante IF-2025-52495951-APN-DTD#JGM la representación fiscal contesta el traslado conferido y acompaña las actuaciones administrativas pertenecientes a la causa.

Realiza una negativa genérica. Afirma que la correcta interpretación del fallo "Camaronera" no lo hace aplicable al caso en cuestión y, por lo tanto, la interpretación que realiza la apelante es desacertada y no recepta el análisis completo de la sentencia dictada ni el sentido que quiso darle la C.S.J.N. En efecto, señala que el Máximo Tribunal no ha declarado la invalidez de las alícuotas por derechos de exportación, sino por el contrario, la validez de dichos derechos.

En este sentido, señala que no se trata de una norma carente de respaldo legal al entender que ha habido una clara política legislativa y que los recaudos mínimos del tributo poseen sustentación normativa.

Sostiene la incompetencia del Tribunal Fiscal de la Nación para resolver la inconstitucionalidad de una resolución. Cita jurisprudencia en sustento a su postura, ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita que se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- Que, de la compulsa de las actuaciones administrativas correspondientes a la causa, resulta que el procedimiento de repetición iniciado por la firma, correspondiente a la operación documentada mediante la destinación Nro. 18 057 EC01 008690 A , concluyó con el dictado de la Resolución Nro. RESOL-2025-239-E-AFIP-ADSALO#SDGOAI, dictada por la Aduana de San Lorenzo, recaída en la Actuación Administrativa Nº 17134-2054-2023, la cual fue apelada en esta instancia.

IV.- Que mediante IF-2026-31272275-APN-VOCXVII#TFN quedan los autos en estado de dictar sentencia.

V.- 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 dictado por este Tribunal en la causa "Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A 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".

VI.- Que siendo ello así y en virtud de lo dispuesto en el art. 151 de la Ley 11.683, resultando en el caso aplicable la doctrina legal establecida en el referido Acuerdo Plenario, corresponde confirmar la resolución apelada. En este sentido, y dejando a salvo mi opinión disidente con lo resuelto en el plenario de referencia respecto de las facultades de este Tribunal para realizar el control de validez de las normas en razón de lo dispuesto en el art. 75 inc. 22 y la Convención Americana de Derechos Humanos, las facultades del Poder Ejecutivo para fijar alícuotas de los derechos de exportación y la validez de la norma aquí cuestionada -a cuyo voto me remito-, debe rechazarse la pretensión de devolución de los derechos abonados por la firma "**ACEITERA GENERAL DEHEZA S.A."** en relación a la destinación mencionada, en virtud de lo dispuesto en el Decreto N° 793/2018, el cual estableció el derecho de exportación que aquí se litiga. En efecto, hasta tanto se mantenga vigente el plenario de referencia, habré de aplicar -con la salvedad expuesta- el criterio sentado por la mayoría de mis colegas, pues como operador jurisdiccional debo respetar el alcance de un acuerdo plenario aunque no comparta –*estricto sensu*- lo allí resuelto.

VII.- Que, respecto de las costas, huelga destacar que, 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 perdidosa, de conformidad con el principio objetivo de la derrota. (art. 1163 del C.A.).

Por lo expuesto, **VOTO POR:**

1.- Confirmar la Resolución Nro. RESOL-2025-239-E-AFIP-ADSALO#SDGOAI, dictada por la Aduana de San Lorenzo, recaída en la Actuación Administrativa Nº 17134-2054-2023.

2.- Costas a la actora, conforme lo señalado en el Considerando VII.

Así lo voto.-

El Dr. 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), 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, mutatis mutandi, la doctrina legal establecida en el referido Acuerdo Plenario, por lo que resulta ajustado a derecho confirmar la resolución apelada, en cuanto dispuso rechazar el pedido de devolución de derechos de exportación formulado por la firma recurrente. **ASI LO VOTO.**

V.- Que, por lo demás, y toda vez que la decisión adoptada en la serie se fundamenta en un Acuerdo Plenario de este Tribunal, como así también teniendo en consideración la complejidad de la cuestión debatida, en virtud de la cual las partes pudieron considerarse con derecho a litigar, resulta imponer las costas por su orden (art. 1163). **ASÍ TAMBIÉN LO VOTO**.

El Dr. Soria dijo:

Que, adhiero al voto del Dr. Garbarino. **Así lo voto.-**

Que, en virtud de los votos que anteceden, **SE RESUELVE:**

1.- Confirmar la Resolución Nro. RESOL-2025-239-E-AFIP-ADSALO#SDGOAI, dictada por la Aduana de San Lorenzo, recaída en la Actuación Administrativa Nº 17134-2054-2023.

2.- Costas por su orden.

Regístrese y notifíquese.

Suscriben la presente los Dres. Christian M. González Palazzo (Vocal Títular de la Vocalía de la 17a Nominación), Pablo A. Garbarino (Vocal Títular de la Vocalía de la 16a Nominación) y Juan M. Soria (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 18a Nominación).

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2026.03.30 13:42:03 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 Juan Manuel Soria
Date: 2026.03.30 20:32:41 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Juan Manuel Soria
Vocal Subrogante
Vocalía XVIII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Date: 2026.03.31 19:40:27 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.03.31 19:41:03 -03:00