República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-37555473-APN-VOCXX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 14 de Abril de 2026

Referencia: EXPTE 37.541-A; BUNGE ARGENTINA SA; SENTENCIA

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 Expte 37.541-A caratulado **“BUNGE ARGENTINA SA c/DGA s/Recurso de apelación**”.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que a fs. 15/19 se presenta la firma BUNGE ARGENTINA SA, por apoderado, e interpone recurso de apelación contra las Resoluciones Nros. 32/16 (DI RAHI), 168/16 (SDGOAI) y 137/16 (SDGOAI), dictadas en las Actuaciones SIGEA N° 12509-1554-2013, 12509-1642-2014 y 12509-1960-2012/53, por las cuales se resolvió no hacer lugar a la devolución de las sumas pretendidas de $ 226.901,52, $ 2.948.206,08 y $ 4.156.738,56 que habían sido abonadas por dicha empresa en concepto de derechos de exportación, en relación a las operaciones documentadas mediante los Permisos de Embarque Nros. 08057 EC01 6520M, 09057 EC01 10336N y 07057 EC01 11221F. Limita el alcance de su recurso de apelación a una porción de los derechos de exportación por ella erogados, constituyendo el objeto de su pretensión la devolución de los importes de $ 37.816,92, $ 1.105.577,28 y $ 692.789,76 respectivamente, respecto de los Permisos de Embarque indicados. Efectúa un resumen de lo acontecido en sede administrativa. Informa que, pese a que en los mencionados permisos de embarque se declaró que la mercadería se exportaría a Uruguay, país miembro de Mercosur, el servicio aduanero le exigió el pago de los derechos de exportación establecidos por la Res. ME Nº 11/2002, vigente en aquel momento. Indica que, con fundamento en lo dispuesto en el art. 1º del Tratado de Asunción, de jerarquía superior a las leyes nacionales según el art. 75 inc. 22 de la CN, su mandante inició los procedimientos de repetición de los derechos de exportación abonados, los que concluyeron con el dictado de las resoluciones que apela parcialmente, en las que el servicio aduanero rechazó la devolución intentada por aplicación de la doctrina de la CSJN emanada del fallo “WHIRLPOOL PUNTANA SA”. Advierte que en el mencionado precedente, el Máximo Tribunal señala expresamente que la cuestión allí debatida respecto de los derechos de exportación intrazona del Mercosur resulta diferente a la analizada en el fallo “CAMARONERA PATAGÓNICA”, y que por ende no se modifica la postura sostenida en este último, en cuanto a que declaró la

ilegitimidad de los tributos a la exportación creados o modificados en violación al principio de reserva de ley consagrado en el art. 4º de la CN. Expresa que, sobre la base de la citada jurisprudencia, los derechos de exportación que fueron establecidos por la Res. Nº 11/2002 del Ministerio de Economía son inconstitucionales, por resultar esta última nula de nulidad absoluta, toda vez que el art. 755 del CA y la Ley de Emergencia 25.561 no constituyen normas delegantes válidas a los efectos de que el Poder Ejecutivo pueda ejercer la facultad legislativa de crear y/o modificar tributos, sin menoscabo del aludido principio constitucional de reserva de ley. Aclara que, sin embargo, la CSJN limitó la invalidez de los derechos de exportación fijados por la Res. ME Nº 11/2002 al período comprendido entre el 5/3/02 -fecha del dictado de la misma- y el 24/8/02, fecha a partir de la cual la Ley 25.645 ratificó la totalidad de la delegación legislativa preexistente a la reforma constitucional de 1994 y de las normas delegadas dictadas al amparo de ésta, ello de acuerdo a la Cláusula Transitoria Octava del art. 76 de la CN. Concluye que, en virtud de lo expuesto, resulta procedente la devolución de los derechos de exportación cuestionados pero sólo en la porción de los mismos que no ha sido abarcada por la ratificación efectuada por el Poder Legislativo mediante las leyes 25.645, 25.918 y 26.135, toda vez que la Ley 26.519 no ratificó ni aprobó la legislación delegada como las anteriores, por lo que debe estarse a la fecha del dictado de la ley anterior -Ley 26.135, 23/08/06-. Ofrece prueba y solicita que se revoquen parcialmente las resoluciones apeladas, con costas.

II.- Que a fs. 32/43 la representación fiscal contesta el traslado conferido. Solicita el rechazo del recurso de apelación deducido por la actora en razón de que los argumentos en los que se funda el mismo no han sido planteados en los procedimientos de repetición tramitados en sede aduanera, ni tampoco como hecho nuevo, en una clara vulneración del principio de congruencia, vinculado a la garantía constitucional de la defensa en juicio (art. 18 CN). Niega todos y cada uno de los hechos, afirmaciones, derecho y documental que no sean objeto de su expreso reconocimiento. Arguye que la actora, al invocar la postura sentada por la CSJN en los autos “Camaronera Patagónica SA” como fundamento de la invalidez de los derechos de exportación realiza una interpretación errónea e incompleta de dicho precedente, toda vez que en el mismo, el Máximo Tribunal convalidó finalmente la legitimidad de los derechos de exportación atacados. Cita abundante jurisprudencia de la CNACAF, en cuanto a la legitimidad de la delegación efectuada a favor del PEN con arreglo al artículo 755 del CA. Plantea la incompetencia del Tribunal para declarar la inconstitucionalidad de las normas (art. 1164 del C.A.). Ofrece como prueba las Actuaciones Administrativas vinculadas a la presente causa, hace reserva de caso federal y solicita que se confirmen las resoluciones aduaneras, con costas.

III.- Que por PV-2026-31075776-APN-VOCXX#TFN se elevan los autos a la Sala “G y por IF-2026-32217163-VOCXX#TFN se pasan los autos a sentencia.

IV.- Que la Actuación SIGEA N° 12509-1554-2013 se inicia a fs. 1/2, con fecha 19/12/13, con la solicitud de devolución de derechos de exportación abonados por el PE Nº **08057 EC01 006520 M.** A fs. 14 se agrega en sobre contenedor el permiso de embarque involucrado, oficializado el **18/7/2018**. A fs. 17 obra la Nota 68/15 Sección C, en la que se certifican los importes de los tributos afectados al PE en cuestión: monto U$S 74.938,98 - monto $ 226.901,52. A fs. 18 consta comprobante de pago de la Liquidación Manual 08057LMAN006339Y por el importe de $ 226.901,52. A fs. 19 se tiene por presentado en tiempo y forma el recurso de repetición y se declara la cuestión de puro derecho. A fs. 25/27 obra el dictamen jurídico Nº 67/2016 (DV RJU2) y a fs. 28/29 la Resolución Nº 32/16 (DI RAHI) (v. Formulario F4 obrante a fs. 36 y a fs. 1 de los autos principales).

Que la Actuación SIGEA N° 12509-1642-2014 se inicia a fs. 1/2, con fecha 25/11/14, con la solicitud de devolución de derechos de exportación abonados por el PE Nº **09057 EC01 010336 N.** A fs. 18/27 se agregan copias del sobre contenedor, permiso de embarque involucrado, oficializado el **2/11/2009** y demás documentación complementaria. A fs. 30 obra la Nota 116/15 de la Sección Económica Financiera, en la que se certifican los

importes de los tributos afectados al PE en cuestión: monto U$S 791.040 - monto $ 2.948.206,08. A fs. 31 se tiene por presentado en tiempo y forma el recurso de repetición y se declara la cuestión de puro derecho. A fs. 37/39 obra el dictamen jurídico Nº 73/2016 (DV RJU2) y a fs. 42/44 la Resolución Nº 168/16 (SDG OAI) (v. Formulario F4 obrante a fs. 51 y a fs. 1 de los autos principales).

Que la Actuación SIGEA N° 12509-1960-2012/53 se inicia a fs. 1/2, con fecha 11/11/13, con la solicitud de devolución de derechos de exportación abonados por el PE Nº **07057 EC01 011221 F.** A fs. 13 se agrega en sobre contenedor el permiso de embarque involucrado, oficializado el **16/11/2007** y demás documentación complementaria. A fs. 16 obra la Nota 92/14 Sección "C", en la que se certifican los importes de los tributos afectados al PE en cuestión: monto U$S 1.347.840 - monto $ 4.156.738,56. A fs. 17 se tiene por presentado en tiempo y forma el recurso de repetición y se declara la cuestión de puro derecho. A fs. 26/27 obra el dictamen jurídico Nº 36/2016 (DV RJU2) y a fs. 30/33 la Resolución Nº 137/16 (SDG OAI) (v. Formulario F4 obrante a fs. 40 y a fs. 1 de los autos principales).

V.- Que, de manera preliminar, es necesario advertir que este Tribunal no se encuentra obligado a seguir a los apelantes en todas y cada una de las cuestiones y argumentaciones que proponen a consideración las partes sino tan sólo aquéllas que son conducentes para decidir el caso y bastan para dar sustento a un pronunciamiento válido (cfr. CSJN, Fallos: 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 291:390; 297:140; 301:970).

VI.- Que, en atención a que los agravios de la recurrente versan sobre la validez de la Resolución ME N° 11/2002, corresponde remitirse a los fundamentos y conclusiones del 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- -APNSGASAD# TFN).

Que en el referido Plenario, 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.".*

Que por todo lo expuesto, corresponde rechazar los demás agravios de la recurrente y, en consecuencia, confirmar las resoluciones apeladas en la causa.

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 Resoluciones Nros. 32/16 (DI RAHI), 168/16 (SDGOAI) y 137/16 (SDGOAI), dictadas en las Actuaciones SIGEA N° 12509-1554-2013, 12509-1642-2014 y 12509-1960-2012/53, con arreglo a lo dispuesto en el considerando VI del presente voto.

2.- Costas por su orden.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto precedente, excepto en cuanto a la imposición de costas, las que 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:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

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

1.- Confirmar las Resoluciones Nros. 32/16 (DI RAHI), 168/16 (SDGOAI) y 137/16 (SDGOAI), dictadas en las Actuaciones SIGEA Nros 12509-1554-2013, 12509-1642-2014 y 12509-1960-2012/53, con arreglo a lo dispuesto en el considerando VI del presente voto.

2.- Costas por su orden.

Regístrese, notifíquese, devuélvanse las actuaciones administrativas y -oportunamente-, archívese.

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2026.04.14 13:11:16 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 LICHT Miguel Nathan
Date: 2026.04.14 16:09:39 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: 2026.04.14 16:14:19 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: 2026.04.14 16:14:46 -03:00