República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-38627957-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 16 de Abril de 2026

Referencia: SENTENCIA; EX-2024-114995515-APN-SGASAD#TFN; SADESA S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación

---

Reunidos los Vocales miembros de la **Sala "E"**, Dres. Horacio J. Segura (Vocal Subrogante), Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria, con la presidencia del Sr. Vocal nombrado en segundo término a fin de resolver en los autos caratulados **"SADESA S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación",** expediente N° **EX-2024-114995515-APN-SGASAD#TFN**

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

I.- Que se presenta la firma "SADESA S.A.", por apoderado, e interpone recurso de apelación contra la **RESOL-2024-233-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM** de la Aduana de Buenos Aires, dictada en las Actuaciones **SIGEA 12042-721-2023**, mediante la cual se le denegó la devolución de la suma de $1.543.359,33; abonada por la firma al documentar los PE Nº 18001EG03001454 J, oficializado el 27/12/2018, 18001EG03001062 E, oficializado el 12/09/2018, 18001EG03001427 J, oficializado el 18/12/2018, 18001EG01002884 P, oficializado el 05/11/2018, 18001EG03001371 H, oficializado el 04/12/2018, 18001EG03001041 B, oficializado el 06/09/2018, 18001EG03001119 H oficializado el 26/09/2018, 18001EG03001233 E oficializado el 23/10/2018, 18001EG03001369 Y oficializado el 04/12/2018 y 18001EG03001442 G oficializado el 20/12/2018.

Realiza un breve relato de lo sucedido en sede administrativa, sostiene que los derechos de exportación fijados por el Decreto N° 793/2018, no tienen respaldo legal suficiente y señala que el derecho de exportación es un impuesto y como tal, se le debe aplicar el principio de reserva legal, es decir que ese derecho debía ser impuesto por el Congreso Nacional y no por el Poder Ejecutivo. Agrega que el decreto en cuestión no es un decreto reglamentario (dictado en ejercicio de la facultad prevista en el art. 99, inc. 2 de la CN), sino que opera como un reglamento delegado, es decir, aquél que se dicta en mérito a una habilitación conferida por el poder legislativo. Asevera que los derechos de exportación fijados, en el decreto 793/18, resultan inconstitucionales, por violentar el principio de reserva legal y la prohibición constitucional de delegación en materia tributaria, tal como lo dijo la Corte en el caso "Camaronera Patagónica", que al presente caso considera debe aplicarse. Manifiesta que la nulidad del decreto es absoluta e insanable, y que únicamente pudo recobrar virtualidad con el dictado de la ley que lo validó, lo que recién ocurrió el 13/12/2018 -cuando entró en vigencia la ley N° 27.467-. Afirma que si bien es cierto que el art. 1164, del Código Aduanero impide, en principio, a los integrantes del Excmo. Tribunal

pronunciarse sobre la falta de validez constitucional de una norma tributaria o aduanera, se lo permite, en tanto la Corte hubiere declarado la inconstitucionalidad de las mismas, que en el presente sería la doctrina sentada por la C.S.J.N. en “Camaronera Patagónica S.A.”. Cita jurisprudencia, plantea la inconstitucionalidad de la tasa de interés aplicable, solicita que se haga lugar al recurso de apelación interpuesto, se revoque la resolución aduanera apelada y ordene la devolución de la suma pagada indebidamente con más los intereses, con costas al fisco.

II.- Que la representación fiscal contesta el traslado conferido y acompaña las Actuaciones Administrativas correspondientes a la causa. Realiza un breve relato de los hechos y contesta el traslado. Analiza los antecedentes normativos de la causa. Afirma que la correcta interpretación del fallo “Camaronera” no lo hace aplicable al caso en cuestión y por ende resulta desacertada la interpretación realizada por la recurrente. Ello por cuanto ya no se trata de una norma carente de respaldo legal puesto que el Decreto N° 793/18 cuestionado, a diferencia de la Resolución 11/02, se encontraba sujeto al procedimiento de aprobación legislativa reglado en la Ley N° 26.122 que reconoce la validez de la norma delegada desde el mismo momento de su entrada en vigencia, en tanto no sea expresamente derogada por el Congreso de la Nación. De esta manera, si bien el Decreto N° 793/2018 invoca en sus consideraciones el ejercicio de la facultad reglamentaria contenida en el art. 99 inc. 1 y 2 de la C.N., dicha normativa fue sometida al control del Congreso quien lo refrendo y, en tal efecto, no se trata de un caso de tributo sin ley, violatorio del derecho de propiedad, en los términos del ya citado caso “Camaronera”. Cita jurisprudencia en sustento a su postura, se refiere a la limitación del Tribunal Fiscal de la Nación para declarar la inconstitucionalidad y trae a colación el plenario del Tribunal Fiscal de la Nación en el expediente EX-2020-24600163-APN-SGASAD#TFN, caratulado “Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación” del 26/04/2022 que solicita se aplique. En subsidio, solicita que se tenga en cuenta lo establecido por nuestra C.S.J.N. en la causa “Cencosud S.A” y lo previsto en los arts. 811 y 812 del CA. Ofrece prueba y solicita que se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- A continuación, se declara la causa de puro derecho, posteriormente se elevan los autos a esta Sala “E”, que los pasa a sentencia.

IV.- Las actuaciones administrativas **SIGEA 12042-721-2023** se inician, el **19/01/2022.** Se adjuntan los escritos de solicitud de devolución de derechos de exportación, a fs. 20/23 en relación al PE Nº 18001EG03001454 J (copia fs. 24/27) por la suma de U$S 3.600,27, a fs. 30/33 el correspondiente al PE 18001EG03001062 E (copia fs. 34/43) por la suma de U$S 3.943,43, a fs. 47/50 el escrito correspondiente al PE 18001EG03001427 J (copia fs. 51/54) por la suma de U$S 3.939,79, a fs. 57/60 el del PE 18001EG01002884 P (copia fs. 61/62) por la suma de U$S 4.288,25, a fs. 65/68 en relación al PE 18001EG03001371 H (copia fs. 69/73) por la suma de U$S 4.741,91, a fs. 76/79 el correspondiente al PE 18001EG03001041 B (copia fs. 80/86) por la suma de U$S 4.058,75, a fs. 90/93 el del PE 18001EG03001119 H (copia fs. 94/96) por la suma de U$S 4.109,78, a fs. 100/103 el del PE 18001EG03001233 E (copia fs. 104/108) por la suma de U$S 3.966,22 , a fs. 115/118 en relación al PE 18001EG03001369 Y (copia fs. 119/121) por la suma de U$S 3.928,45 y a fs. 124/127 el correspondiente al PE 18001EG03001442 G (copia fs. 128/132) por la suma de U$S 3.655,94. A fs. 136 se tiene por deducido el procedimiento de repetición y a fs. 140, 141, 145, 146, 150, 151, 155, 156, 160, 161, 165, 166, 170, 171, 175, 176, 180, 181, 185 y 186 se agregan los listados de afectación de depósitos. A fs. 190/191 obra el informe técnico, a fs. 195/196 se glosa el dictamen jurídico y a fs. 198/201 se dicta la resolución **RESOL-2024-233-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM** apelada en autos.

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 SA c/DGA s/recurso de apelación” (EX-2020-24600163- -APN-SGASAD#TFN), en la 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.- En virtud de lo señalado, debe rechazarse la pretensión de devolución de los derechos de exportación abonados en relación a los Permisos de Embarque Nros. 18001EG03001454 J, 18001EG03001062 E, 18001EG03001427 J, 18001EG01002884 P, 18001EG03001371 H, 18001EG03001041 B, 18001EG03001119 H, 18001EG03001233 E, 18001EG03001369 Y y 18001EG03001442 G en virtud de lo dispuesto en el Decreto N° 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 lo expuesto, voto por:

1).- CONFIRMAR la **RESOL-2024-233-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM**, dictada por el Administrador de la Aduana de Buenos Aires, en las actuaciones administrativas **SIGEA 12042-721-2023**.

2).- Costas a cargo de la actora.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto del Dr. Segura.

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Adhiero al voto del Dr. Segura en cuanto aplica el art. 3 del plenario del tribunal del 26.04.22 y respetuosamente disiento respecto de la imposición de costas, las que entiendo debe hacerse por su orden atento dirimirse la controversia por aplicación de un plenario y la uniforme jurisprudencia federal en esta cuestión. Las costas, sin embargo, se impondrán a la actora vencida, en lo que respecta a los PE 18001EG03001454 J (oficializado el 27/12/2018); 18001EG03001427 J (oficializado el 18/12/2018) y 18001EG03001442 G (oficializado el 20/12/2018) fechas en las que el decreto 793/18 había sido ya validado por el Congreso al ratificarse mediante la ley 27.467 (BO: 04.12.18).

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

1).- CONFIRMAR la **RESOL-2024-233-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM**, dictada por el Administrador de la Aduana de Buenos Aires, en las actuaciones administrativas **SIGEA 12042-721-2023**.

2).- Costas a cargo de la actora.

Regístrese, notifíquese y oportunamente archívese.

Suscriben la presente los Dres. Horacio J. Segura (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 14ª Nominación), Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria (cfme. Art. 1162 del C.A.).

Digitally signed by Hector Hugo Juarez
Date: 2026.04.15 13:39:01 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Hector Hugo Juarez
Vocal
Vocalía XV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Juan Manuel Soria
Date: 2026.04.16 15:00:15 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Juan Manuel Soria
Vocal
Vocalía XIII Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2026.04.16 17:59:08 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal Subrogante
Vocalía XIV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.04.16 17:59:47 -03:00