República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-46389850-APN-VOCXVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 8 de Mayo de 2026

Referencia: Sentencia; EX-2025-102193932- -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 (Vocal subrogante de la Vocalía 18°), a fin de resolver en los autos caratulados **"ACEITERA GENERAL DEHEZA S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ Apelación", expediente N° EX-2025-102193932- -APN-SGASAD#TFN,**

El Dr. González Palazzo dijo:

I.- Que, mediante RE-2025-102191118-APN-SGASAD #TFN se presenta, por apoderado, la firma del epígrafe e interpone recurso de apelación contra la Resolución N° RESOL-2025-64-E-ARCA-SDGOAI, dictada por la Subdirección General de Operaciones Aduaneras del Interior, recaída en la actuación administrativa SIGEA N° 17134-2058-2023 (que continuó su trámite mediante expediente electrónico Nº EX-2025-01586009- -AFIP-SESUADSALO#SDGOAI), 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 N° 18 057 EC01 008823 V. Sostiene que el Decreto N° 793/2018, en cuanto estableció el derecho de exportación que aquí se litiga, resulta inconstitucional. En tal sentido, manifiesta que debió aplicarse el precedente "Camaronera Patagónica". Expresa que, la mencionada norma no resiste el test de constitucionalidad, en tanto el Poder Ejecutivo se excede de sus facultades y regula materias prohibidas por la Constitución. Asevera que los derechos de exportación impuestos por el Decreto N° 793/2018 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 revoque la resolución administrativa apelada, con costas al fisco.

II.- Que mediante IF-2025-127813279-APN-DTD#JGM la representación fiscal contesta el traslado conferido y ofrece como prueba las actuaciones administrativas relacionadas 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 sustento normativo.

Sostiene la incompetencia del Tribunal Fiscal de la Nación para resolver sobre la inconstitucionalidad de las normas. 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 SIGEA N° 17134-2058-2023 (que continuaron su trámite mediante expediente electrónico Nº EX-2025-01586009- -AFIP-SESUADSALO#SDGOAI) correspondientes a la causa, resulta que el procedimiento de repetición iniciado por la firma, correspondiente a la operación documentada mediante la Destinación de Exportación N° 18 057 EC01 008823 V, concluyó con el dictado de la Resolución N° RESOL-2025-64-E-ARCA-SDGOAI, dictada por la Subdirección General de Operaciones Aduaneras del Interior, la cual fue apelada ante esta instancia.

IV.- Que a través de la PV-2026-12109808-APN-VOCXVII#TFN se declara la causa de puro derecho y mediante IF-2026-45429944-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/ D.G.A. s/ Recurso de Apelación" (expte. N° 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 artículo 151 de la Ley N° 11.683, resultando en el caso aplicable la doctrina legal establecida en el referido Acuerdo Plenario, corresponde confirmar la resolución apelada.

Sin perjuicio, cabe dejar 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 artículo 75, inciso 22 de la Constitución Nacional 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-.

Por lo expuesto, en virtud del Acuerdo Plenario reseñado, debe rechazarse la pretensión de devolución de los derechos de exportación 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.- Con respecto a las costas, huelga destacar que el Código Aduanero distingue claramente las vías procesales que habilitan la intervención del TFN. En este sentido, 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. Así, a diferencia del procedimiento de impugnación cuya vía recursiva se canaliza exclusivamente ante este Tribunal (art. 1053 inc. 3 y art. 1132 ap. 2 C.A.), el procedimiento de repetición no presenta tal carácter, ya que 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.

En autos, la actora optó deliberadamente por acudir ante el 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 recursiva adecuada era la acción judicial contenciosa y no la apelación ante este Tribunal.

En consecuencia, 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 N° RESOL-2025-64-E-ARCA-SDGOAI, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA N° 17134-2058-2023 (que continuaron su trámite mediante expediente electrónico Nº EX-2025-01586009- -AFIP-SESUADSALO#SDGOAI).

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 en el voto que antecede.

II.- Que, en primer término, adhiero a lo decidido en el Pto. 1 del referido voto.

III.- 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).

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- -APN-SGASAD#TFN), 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 la posición legal establecida en el referido Acuerdo Plenario, en tanto la operatoria dispuesta por la normativa impugnada en autos, que fijara derechos de exportación a las posiciones arancelarias allí estipuladas resulta similar, *mutatis mutandi*, a aquella establecida en el Decreto Nro. 793/2018, cuya validez ha sido expresamente receptada en la doctrina plenaria de referencia, por lo que resulta ajustado a derecho confirmar la resolución apelada, en cuanto dispuso rechazar el pedido de repetición de derechos de exportación formulado por la firma recurrente, en relación a la destinación involucrada en autos.

V.- 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.

Por ello, **VOTO** por:

1.- Confirmar la Resolución aduanera apelada en autos.

2.- Costas por su orden.

ASÍ LO VOTO.-

El Dr. Soria dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto que antecede.

Así lo voto.-

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

1.- Confirmar la Resolución N° RESOL-2025-64-E-ARCA-SDGOAI, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA N° 17134-2058-2023.

2.- Costas por su orden.

Regístrese y notifíquese.

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

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2026.05.07 17:06:57 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: 2026.05.07 18:18:38 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: 2026.05.08 14:50:03 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: 2026.05.08 14:52:39 -03:00