República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-62861468-APN-VOCXIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 25 de Junio de 2026

Referencia: SENTENCIA; EX-2026-24867811- -APN-SGASAD#TFN; FABRICA ARGENTINA DE AVIONES BRIG. SAN MARTIN SA

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Reunidos los Vocales miembros de la Sala "E", Dres. Juan Manuel Soria, Héctor Hugo Juárez y Horacio J. Segura, con la presidencial de Vocal nombrado en segundo término, a fin de resolver en los autos caratulados **EX-2026-24867811- -APN-SGASAD#TFN** ("**FABRICA ARGENTINA DE AVIONES BRIG. SAN MARTIN SA**").

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I.- Mediante RE-2026-24867270-APN-SGASAD#TFN, la firma actora interpone recurso de apelación contra la resolución 525/2021 (AD CORD) dictada por el Administrador de la Aduana de Córdoba en el SIGEA 12657-5905-2019. La referida resolución es apelada por denegar la repetición de la suma de Pesos Setecientos Noventa y Cuatro Mil Trescientos Tres con 96/100 ($794.303,96) abonada en concepto de derechos de exportación –establecidos conforme el Decreto 793/2018- correspondiente al permiso de embarque (PE) 18017EC01004223H. Sus agravios se centran en la invalidez constitucional y falta de sustento legal del cobro efectuado. Fundamenta su postura en que los derechos de exportación poseen naturaleza tributaria y su creación es facultad exclusiva y excluyente del Congreso de la Nación, conforme los arts. 4, 17, 52 y 99 inc. 3 de la Constitución Nacional. Sostiene que el art. 755 del Código Aduanero ("CA") —norma en la que se apoyó el Poder Ejecutivo para dictar el gravamen— adolece de una delegación legislativa excesivamente vaga, al no establecer límites máximos ni mínimos (quantum) para la fijación de la alícuota, violentando así el principio de reserva legal y la doctrina fijada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente "Camaronera Patagónica S.A. Arguye que, si bien el Congreso Nacional ratificó con posterioridad el Decreto 793/18 mediante el artículo 82 de la Ley de Presupuesto 2019 (Ley 27.467, publicada el 4/12/2018), dicha convalidación solo surte efectos hacia el futuro. Citando jurisprudencia coincidente de diversas instancias judiciales ("Estelar Resources Limited S.A.", "Danes S.R.L." y "Mundo Branco S.A."), recalca que una ley posterior carece de eficacia para sanear con efectos retroactivos un acto del Poder Ejecutivo afectado de nulidad absoluta e insanable por vicio de inconstitucionalidad originario. Por tal motivo, circunscribe la invalidez de los decretos aplicados al período que corre entre el 4/09/2018 y el 12/12/2018 inclusive, lapso de tiempo dentro del cual quedó encuadrada la operación de la firma. Bajo el amparo del art. 1069 del CA, califica al pago realizado como un pago espontáneo susceptible de ser devuelto, cuya denegación por parte de la Aduana de Córdoba configura un enriquecimiento incausado a favor del Estado. Finalmente ofrece prueba, hace la reserva del caso federal y solicita que se haga lugar al recurso de apelación interpuesto, revocando la resolución apelada, y ordenando la devolución de las sumas pagadas indebidamente, con costas.

II.- La representación fiscal contesta el traslado conferido el 10.06.26 mediante el IF-2026-57644699-APN-DTD#JGM y acompaña las actuaciones administrativas. Niega todas y cada una de las afirmaciones y hechos manifestados por la contraria que no sean objeto de su expreso reconocimiento. Asimismo, desconoce toda prueba documental aportada por la contraria que no coincida con la obrante en las actuaciones administrativas. Reseña los hechos y la normativa aplicable: arts. 724, 725 y 755 del CA, Resolución 11/02 del Ministerio de Economía, decretos 509/2007, 349/2016 793/2018, 865/2018 y ley 27.467, explayándose en relación a todo ello y a la interpretación que efectúa la recurrente respecto del fallo "Camaronera", la cual considera desacertada y entiende no recepta el análisis completo de la sentencia allí dictada, ni tampoco el sentido que le dio la Corte Suprema. Cita jurisprudencia de este tribunal y refiere a su limitación para declarar la inconstitucionalidad solicitada (art. 1164 del CA). En subsidio, indica que, en el hipotético caso que se hiciera lugar a la repetición, corresponde aplicar el Fallo "Cencosud" y los artículos 811 y 812 del CA. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas, hace reserva del caso federal y pide que se confirme la resolución apelada, con costas a la actora.

III.-El 10.06.26 se elevan los autos y se llaman los autos a sentencia.

IV.- Las actuaciones administrativas SIGEA 12657-5905-2019 se iniciaron el 16.07.21 con motivo del pedido de solicitud de repetición presentado por la firma FABRICA ARGENTINA DE AVIONES BRIG. SAN MARTIN SA con relación al PE 18017EC01004223H. A fs. 17/18 se tiene por iniciado el procedimiento de repetición. A fs. 19 se agrega el listado de afectación de depósitos. A fs. 20 se ratifica el pago realizado por el solicitante y a fs. 21 obra la nota 317/19 (Secc. Insp. SIMULTANEA) de fecha 16.08.19. Sin foliar, se encuentra agregado: informe técnico 230/2020 de fecha 11.11.20 y a fs. 22/28 se dicta la resolución 525/2021 (AD CORD) rechazando la repetición.

V.- Corresponde resolver en la causa si la resolución 525/2021 (AD CORD) dictada por el Administrador de la Aduana de Córdoba en cuanto dispuso no hacer lugar a la devolución de la suma pretendida por FABRICA ARGENTINA DE AVIONES BRIG. SAN MARTIN SA, en concepto de derechos de exportación abonados con relación, al PE 18017EC01004223H (**oficializado el 18.09.18**) se ajusta a derecho. Mediante el referido PE la actora documentó la exportación de la mercadería allí declarada, abonando los derechos establecidos por el decreto 793/18 que los fijó, para todo el universo arancelario, con una alícuota del 12% (con un tope de 3 o 4 pesos, según el tipo de mercadería). La actora cuestiona la validez constitucional del decreto 793/18 por los fundamentos que expone, remitiendo al precedente de la Corte in re "Camaronera Patagónica" (Fallos: 337:388) del 15/04/2014.

Asiste razón a la actora en su planteo, conforme los fundamentos que, en un caso análogo al presente, expuse en mi voto correspondiente a la sentencia de esta Sala E del 29/10/2021, autos "PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA" (EX2020-24698973-APN-SGASAD#TFN), en donde se tratan todos los argumentos expuestos por las partes en estos autos y a la que, en mérito a la brevedad, se considera integrando este voto (puede verse en *https://jurisprudenciatfn.mecon.gob.ar/wp-content/uploads/2022/02/EX-2020-24698973-APN -SGASADTFN-29-10-2021.pdf*). En consecuencia, opino que en este caso, **pese a que votaré en sentido contrario por aplicación del plenario del tribunal**, hubiera correspondido: declarar la nulidad absoluta e insanable del decreto 793/18 entre el 04.09.18 y 04.12.18 con fundamento en los arts. 76 y 99 inc. 3 de la Constitución y revocar la resolución apelada; hacer lugar al reclamo de repetición de la actora por la suma total reclamada de Setecientos Noventa y Cuatro Mil Trescientos Tres con 96/100 ($794.303,96) con sus intereses hasta la fecha de pago (art. 811 del CA); e imponer las costas a la Aduana vencida.

VI.- Que, sin perjuicio de lo expuesto, el 26.04.22, este tribunal por el 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", por mayoría, acordó fijar la siguiente doctrina legal: "(…) 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". Conforme lo dispuesto en el art. 151 de la ley 11.683, resulta aplicable a este caso la doctrina legal establecida en el referido Acuerdo Plenario, correspondiendo confirmar la resolución apelada, en cuanto dispuso rechazar el pedido de devolución de derechos de exportación formulado por la firma FABRICA ARGENTINA DE AVIONES BRIG. SAN MARTIN SA.

VII.- En cuanto a las costas considero que, al decidirse la causa por aplicación de un plenario del tribunal, la naturaleza de la cuestión debatida, así como los precedentes de la Corte Suprema y las cámaras federales en la materia, deben imponerse por su orden.

VIII.- Por ello **VOTO POR**:

Confirmar la resolución 525/2021 (AD CORD), dictadas por el Administrador de la Aduana de Córdoba en las actuaciones administrativas SIGEA 12657-5905-2019, en cuanto dispuso rechazar el pedido de devolución de derechos de exportación formulado por la firma FABRICA ARGENTINA DE AVIONES BRIG. SAN MARTIN SA, con costas por su orden (art. 1163 del CA).

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Juan Manuel Soria, en cuanto confirma la resolución 525/2021 (AD CORD), dictada por el Administrador de la Aduana de Córdoba en las actuaciones administrativas SIGEA 12657-5905-2019, en la que dispuso rechazar el pedido de devolución de derechos de exportación formulado por la firma FABRICA ARGENTINA DE AVIONES BRIG. SAN MARTIN SA. Ello así por aplicación de la doctrina legal (art 151 de la ley 11.683) recaída en el Fallo Plenario de este Tribunal (**IF-2022-40809437-APN-VOCXIX#TFN)**, de fecha **26/04/2022**, dictado en la causa **EX-2020-24600163- -APN-SGASAD#TFN**, caratulada **"Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación"**, en la que por mayoría se resolvió: "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".

Disiento de la imposición de costas por su orden propuesta por el Vocal preopinante toda vez que considero que las costas deben ser impuestas a la actora vencida conforme el principio general establecido en el art. 1163 del Código Aduanero, no existiendo –a mi criterio- ninguna circunstancia para apartarse del mismo y máxime considerando que la apelación fue interpuesta con posterioridad al Plenario de este Tribunal -referido "ut supra"- que resuelve la cuestión planteada en autos. **ASI LO VOTO.**

El Dr. Horacio Joaquín Segura dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Juárez.

En virtud de la votación precedente, **SE RESUELVE**:

Confirmar la resolución 525/2021 (AD CORD), dictadas por el Administrador de la Aduana de Córdoba en las actuaciones administrativas SIGEA 12657-5905-2019, en cuanto dispuso rechazar el pedido de devolución de derechos de exportación formulado por la firma FABRICA ARGENTINA DE AVIONES BRIG. SAN MARTIN SA, con costas a la actora (art. 1163 del CA).

Regístrese, notifíquese y archívese.

Suscriben la presente los Dres. Soria, Juárez y Segura por encontrarse vacante la Vocalía de la 14a. Nominación (arts. 52 del R.T.F.N. y 1162 del CA).

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2026.06.24 18:38:21 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 Hector Hugo Juarez
Date: 2026.06.24 19:05:05 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: 2026.06.25 16:22:44 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.06.25 16:23:17 -03:00