República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-69211814-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 16 de Julio de 2026

Referencia: (SENTENCIA); EX-2026-24834380- -APN-SGASAD#TFN; FABRICA ARGENTINA DE AVIONES BRIG. SAN MARTIN S.A.

En Buenos Aires, reunidos los Vocales miembros de la Sala “G” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Miguel Nathan Licht, Claudia Beatriz Sarquis y Horacio Joaquín Segura, a fin de resolver en los autos caratulados: **“FABRICA ARGENTINA DE AVIONES BRIG. SAN MARTIN S.A. c/ D.G.A. s/ Recurso de Apelación”**, expediente **EX-2026-24834380- -APN-SGASAD#TFN.**

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- En el RE-2026-24833699-APN-SGASAD#TFN, la firma **FABRICA ARGENTINA DE AVIONES BRIG. SAN MARTIN S.A.** interpone recurso de apelación contra la Resolución N.º 529/2021 dictada por el Administrador de la División Aduana de Córdoba, recaída en el marco de las actuaciones administrativas sigea 12657-5900-2019, por medio de la cual se resuelve no hacer lugar a la solicitud de devolución del importe de USD 19.575,9.-, equivalente a los derechos de exportación fijados por el Poder Ejecutivo Nacional mediante el Decreto N.° 793/2018, abonados en el trámite de la exportación documentada por el Permiso de Embarque N.º 18017EC01005053J. La recurrente sostiene que la imposición de los derechos de exportación establecidos en el Decreto N.° 793/2018 es inconstitucional, por contravenir el principio de reserva legal y la prohibición constitucional de delegación en materia tributaria, conforme a la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación. En particular, cita el precedente “Camaronera Patagónica S.A.” para sustentar su postura. Alega que, para que un tributo sea constitucionalmente válido, debe ser creado o modificado por el Congreso de la Nación, el cual tiene la facultad exclusiva de determinar los elementos esenciales del tributo, tales como el hecho imponible, los sujetos pasivos, las exenciones aplicables y la alícuota o cuantía del impuesto. En este sentido, sostiene que la facultad del Poder Ejecutivo para modificar un tributo establecido por ley se limita a la alícuota, y únicamente puede ejercerse cuando dicha facultad ha sido expresamente delegada por el Congreso, con la debida fijación de márgenes mínimos y máximos de modificación. A su juicio, el Decreto N.º 793/2018 es nulo de nulidad absoluta e insanable, y únicamente adquirió eficacia jurídica con la sanción de la Ley 27.467, que entró en vigor el 13 de diciembre de 2018. Expone que el dictado del decreto no solo se basó

en las facultades previstas en los incisos 1 y 2 del artículo 99 de la Constitución Nacional, sino también en una norma delegante inválida, concretamente el artículo 755 del Código Aduanero. Por este motivo, sostiene que dicho decreto solo pudo surtir efectos jurídicos tras ser ratificado por el Congreso Nacional. Enfatiza que dicha ratificación legislativa no convalida retroactivamente una norma viciada de nulidad absoluta e insanable desde su origen. En apoyo a su argumento, cita jurisprudencia reciente y subraya que su planteo no carece de fundamento, especialmente considerando que las cinco Salas de la Excma. Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal han adoptado una interpretación similar. Ofrece prueba, formula reserva del caso federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- En el IF-2026-57024528-APN-DTD#JGM la representación fiscal contesta el traslado del recurso. Formula la negativa genérica de rigor y efectúa una breve reseña de los hechos. En primer término, sostiene que el cuestionamiento de la constitucionalidad del Decreto N.º 793/2018 debió plantearse ante la Justicia Federal mediante la correspondiente demanda contenciosa, y no ante el Tribunal Fiscal de la Nación, que carece de competencia para pronunciarse sobre dicha materia conforme al artículo 1164 del Código Aduanero. En esa línea, solicita aplicación del Plenario “Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/ DGA” (EX-2020-24600163-APN-SGASAD#TFN). A continuación, expone que el precedente “Camaronera Patagónica” no resulta aplicable al caso por responder a un contexto normativo distinto, ya que con posterioridad se sancionó la Ley 26.122, la cual instauró un nuevo procedimiento constitucional de control de las normas delegadas, reconociéndoles validez y fuerza obligatoria desde el momento de su entrada en vigencia mientras no sean expresamente rechazadas por el Congreso. En ese marco, afirma que dicha ley integra el plexo de “leyes aplicables” al que remite el artículo 755 del Código Aduanero y que el Decreto N.º 793/2018 fue dictado y sometido al debido contralor legislativo conforme a ese régimen, manteniendo su vigencia desde su publicación. Sostiene, en consecuencia, que al momento del dictado del decreto los elementos esenciales de los derechos de exportación tenían rango legal, lo que habilitaba al Poder Ejecutivo a modificar la alícuota de un tributo ya existente. Añade que la medida respondió a circunstancias económicas extraordinarias verificadas en 2018 y que su validez fue expresamente mantenida por el artículo 82 de la Ley 27.467, en el marco de una clara política legislativa. Finalmente, invoca la doctrina sentada por este Tribunal en el Plenario “Petroquímica Comodoro Rivadavia c/ DGA” y, en subsidio, solicita que, de prosperar la repetición, se aplique el criterio de la Corte Suprema en “Cencosud S.A. c/ DGA”, con intereses conforme a los artículos 811 y 812 del C.A. Ofrece prueba. Hace reserva del Caso Federal. Solicita se confirme la resolución aduanera apelada, con costas.

III.- La actuación SIGEA 12657-5900-2019, incorporada **al embebido del IF-2026-56820835-APN-DTD#JGM**, se inicia el 16/07/2019 con la solicitud de devolución de derechos de exportación presentada por la recurrente respecto del P.E. N.º 18017EC01005053J. Posteriormente, el área competente de la Aduana de Córdoba acreditó el ingreso de los derechos reclamados e informó que, al momento de la oficialización de la destinación, se encontraba vigente el Decreto 793/2018. Finalmente, conforme lo dictaminado en el Informe Jurídico (Dictamen N.° 228/2020), la Resolución N.° 529/2021 concluyó que no corresponde hacer lugar al reclamo de repetición.

IV.- 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 “PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA S.A. c/ D.G.A. s/ Recurso de Apelación” (EX-2020-

24600163- -APN-SGASAD#TFN), en el cual por mayoría, los Vocales ACORDARON fijar la siguiente doctrina legal:

“ARTICULO 1º.- El Tribunal Fiscal de la Nación no puede declarar la inconstitucionalidad de una Ley, en un caso concreto y ante el planteo efectuado por la recurrente.

ARTICULO 2º.- El Poder Ejecutivo puede establecer derechos de exportación, en razón de lo dispuesto en el art. 755 del Código Aduanero.

ARTICULO 3º.- 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.”.

V.- En virtud de lo señalado, debe rechazarse la pretensión de devolución de los derechos de exportación en relación al P.E. N.º 18017EC01005053J, abonados en virtud de lo dispuesto en el Decreto N.° 793/2018 mediante el cual se dispuso fijar, hasta el 31/12/2020, 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.

VI.- Las costas se decretan por su orden en virtud de la complejidad de la cuestión en trato.

Por lo expuesto, **VOTO POR:**

1. Confirmar la Resolución N.º 529/2021 dictada por el Administrador de la División Aduana de Córdoba, recaída en el marco de las actuaciones administrativas sigea 12657-5900-2019, en relación con el Permiso de Embarque N.° 18017EC01005053J.
2. Costas por su orden.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero al voto precedente.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero en el fondo de lo resuelto en la cuestión planteada, excepto en cuanto a la imposición de las costas, que deberá soportar 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 C.A.).

De conformidad al acuerdo que antecede, por mayoría, **SE RESUELVE:**

1. Confirmar la Resolución N.º 529/2021 dictada por el Administrador de la División Aduana de Córdoba, recaída en el marco de las actuaciones administrativas sigea 12657-5900-2019, en relación con el Permiso de Embarque N.° 18017EC01005053J.

2. Costas por su orden.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2026.07.15 12:15:36 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 Horacio Joaquin Segura
Date: 2026.07.15 13:51:33 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: 2026.07.16 16:42:35 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.07.16 16:42:37 -03:00