República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-81626162-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 24 de Agosto de 2026

Referencia: (SENTENCIA); EX-2025-51396476-APN-SGASAD#TFN; GRUPO AYUDIN ARGENTINA S.A.

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "G", Dres. Miguel Nathan Licht; Claudia Beatriz Sarquis y Horacio Joaquín Segura, para resolver en los autos caratulados **"GRUPO AYUDIN ARGENTINA S.A. c/D.G.A. s/recurso de apelación", expediente EX-2025-51396476-APN-SGASAD#TFN**.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- En el RE-2025-51392434-APN-SGASAD#TFN la firma "GRUPO AYUDIN ARGENTINA S.A." (continuadora de CLOROX ARGENTINA S.A.) interpone recurso de apelación contra la Resolución RESOL-2025-100-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM, recaída las Actuaciones SIGEA 19144-9918-2019, por la cual resuelve no hacer lugar a la devolución de $ 569.138,66.- pretendida por la recurrente y abonada en concepto de derechos de exportación establecidos por el Poder Ejecutivo Nacional mediante el Decreto 793/2018 en relación a los PE N.º 18001EC01078946A, 18001EC01078924T, 18001EC01079058S, 18001EC01088034M, 18001EC01087280Y, 18001EC01086970T, 18001EC01086874W, 18001EC01086900M, 18001EC01086975B. Sostiene que el Decreto del Poder Ejecutivo Nacional N.º 793/2018 (B.O. 4/09/2018), mediante el cual se estableció un derecho de exportación del 12% sobre las mercaderías comprendidas en la Nomenclatura Común del Mercosur, no puede ser considerado un simple reglamento, sino un reglamento delegado, categoría vedada por el artículo 76 de la Constitución Nacional. Afirma que el decreto creó un tributo sin contar con una ley formal que lo habilitara, ya que el artículo 755 del Código Aduanero, utilizado como fundamento de la supuesta delegación, no configura una delegación legislativa constitucionalmente válida, conforme al criterio establecido en el precedente "Camaronera Patagónica", al no reunir los requisitos exigidos ni establecer límites mínimos y máximos para las alícuotas. Asimismo, plantea que la incorporación del artículo 755 al Digesto mediante la Ley 26.939 y la posterior sanción de la Ley 27.467, vigente desde el 12/12/2018, no permiten subsanar la invalidez originaria del decreto ni convalidar de manera retroactiva el tributo cobrado durante el período comprendido entre el 04/09/2018 y el 12/12/2018. Ello, sostiene, implicaría desconocer el principio de reserva de ley que rige en materia tributaria. También señala que la decisión del Poder Ejecutivo de remitir

posteriormente al Congreso un proyecto de ley con idéntico objeto constituye un elemento que demuestra la ilegitimidad del tributo establecido inicialmente mediante decreto. Fundamenta su posición en jurisprudencia relevante y en principios constitucionales que exigen una interpretación estricta de toda delegación legislativa, especialmente cuando se encuentra involucrada la creación o modificación de tributos. Por último, ofrece prueba, formula reserva del caso federal y solicita que se revoque la resolución apelada, con imposición de costas.

II.- En el IF-2025-98887014-APN-DTD#JGM, la representación fiscal contesta el traslado del recurso. Luego de efectuar una breve exposición de los hechos, realiza una reseña de la normativa aplicable y sostiene que la actora interpreta de manera equivocada el precedente "Camaronera Patagónica S.A.", puesto que en aquella causa se analizó un supuesto de delegación impropia, mientras que en el presente caso el Decreto N.º 793/18 fue dictado en ejercicio de las facultades previstas en el inciso 2 del artículo 99 de la Constitución Nacional, y no de las contempladas en su inciso 3. Afirma que el decreto adquirió plena vigencia desde su publicación en el Boletín Oficial, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 17 de la Ley 26.122. Asimismo, señala que el Congreso no lo rechazó en los términos del artículo 24 de dicha ley, sino que, por el contrario, el artículo 82 de la Ley 27.467 ratificó su validez y vigencia apenas tres meses después de su publicación. Agrega que, posteriormente, el Poder Legislativo volvió a reconocer su validez mediante el artículo 54 de la Ley 27.541. En este sentido, sostiene que el Poder Ejecutivo se encontraba habilitado para modificar la alícuota. Para respaldar su postura, cita la doctrina desarrollada por este Tribunal en la causa "PETROQUÍMICA COMODORO RIVADAVIA c/ DGA s/ Recurso de Apelación", del 18/02/2021, Expte. N.º EX-2020-15395348-APN-SGASAD#TFN, y en el Plenario "PETROQUÍMICA COMODORO RIVADAVIA c/ DGA s/ Recurso de Apelación", del 26/04/2022, Expte. TF N.º EX-2020-24600163-APN-SGASAD#TFN. Finalmente, plantea que este Tribunal no cuenta con competencia para pronunciarse sobre la inconstitucionalidad de las normas jurídicas, de conformidad con lo establecido en el artículo 1164 del Código Aduanero. Subsidiariamente, para el supuesto de que se considere procedente la repetición, solicita que se adopte el criterio fijado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa "Cencosud S.A.". Ofrece prueba, formula reserva del caso federal y solicita que se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- Las Actuaciones SIGEA N.º 19144-9918-2019, incorporadas al RE-2026-67141707-APN-DTD#JGM, se iniciaron el 05/09/2019 con motivo de la solicitud de devolución de derechos de exportación presentada por la recurrente respecto de las destinaciones de exportación (PE) N.º 18001EC01078946A, 18001EC01078924T, 18001EC01079058S, 18001EC01088034M, 18001EC01087280Y, 18001EC01086970T, 18001EC01086874W, 18001EC01086900M y 18001EC01086975B. A fs. 98/vta, la División Sumarial y Repeticiones tuvo por deducido el procedimiento de repetición en legal tiempo y forma. Seguidamente, se incorporaron impresiones de pantalla debidamente certificadas correspondientes a las distintas consultas y registros del sistema. A fs. 100/vta, mediante el Informe IF-2025-00473630-AFIP-DETEEX#SDGTLA, la División Técnica y el Departamento Técnica de Exportación concluyeron que, toda vez que el pedido de devolución se sustenta exclusivamente en el cuestionamiento de los derechos de exportación establecidos por el Decreto N.º 793/2018, la Dirección General de Aduanas carece de competencia para evaluar o declarar su invalidez. En tal sentido, invocaron el criterio establecido en el fallo plenario del Tribunal Fiscal de la Nación, "Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A. c/DGA s/recurso de apelación", y concluyeron que corresponde

denegar la repetición de los derechos de exportación abonados en aplicación del citado decreto. A fs. 102, mediante el Informe IF-2025-00810312-AFIP-DVCLAR#SDGTLA, la División Clasificación Arancelaria informó que, luego de analizar las destinaciones involucradas, no se observaron inexactitudes entre las declaraciones comprometidas y la documentación complementaria, de conformidad con lo establecido en el punto 4 y siguientes del Anexo de la Resolución General N.º 2.365 (AFIP). A fs. 103/104/vta obra el Dictamen IF-2025-01094361-AFIP-DVDRTA#SDGASJ de la División Dictámenes, mediante el cual se recomendó denegar la devolución solicitada. Finalmente, se dictó la resolución que es objeto de apelación en autos.

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 SA c/DGA s/recurso de apelacion" (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 a los PE N.º 18001EC01078946A, 18001EC01078924T, 18001EC01079058S, 18001EC01088034M, 18001EC01087280Y, 18001EC01086970T, 18001EC01086874W, 18001EC01086900M, 18001EC01086975B abonados en virtud de lo dispuesto en el Decreto 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 RESOL-2025-100-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM, recaída la Actuación SIGEA 19144-9918-2019, en relación a los PE N.º 18001EC01078946A, 18001EC01078924T, 18001EC01079058S, 18001EC01088034M, 18001EC01087280Y, 18001EC01086970T, 18001EC01086874W, 18001EC01086900M, 18001EC01086975B.
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 RESOL-2025-100-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM, recaída la Actuación SIGEA 19144-9918-2019, en relación a los PE N.º 18001EC01078946A, 18001EC01078924T, 18001EC01079058S, 18001EC01088034M, 18001EC01087280Y, 18001EC01086970T, 18001EC01086874W, 18001EC01086900M, 18001EC01086975B.
2. Costas por su orden.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2026.08.24 14:08:31 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: 2026.08.24 17:25:22 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: 2026.08.24 17:46:24 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: 2026.08.24 17:46:27 -03:00