República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-81626780-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 24 de Agosto de 2026

Referencia: (SENTENCIA); EX-2025-84815036-APN-SGASAD#TFN; ARCOR S.A.I.C.

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 **“ARCOR S.A.I.C. c/D.G.A. s/recurso de apelación”, expediente EX-2025-84815036-APN-SGASAD#TFN**.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- En el RE-2025-84813397-APN-SGASAD#TFN la firma “ARCOR S.A.I.C.” interpone recurso de apelación contra la Resolución RESOL-2024-209-E-AFIP-ADCORD#SDGOAI, dictada por el Administrador de la aduana de Córdoba, recaída en el expediente administrativo EX-2023-02968877-AFIPSRRODVMENT#SDGCTI, por la cual resuelve no hacer lugar a la devolución de $163.766,60.- 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 al PE N.º 18 017 EG01 004172 Y. Sostiene que el Decreto del Poder Ejecutivo Nacional N.º 793/2018 (B.O. 4/09/2018), que estableció un derecho de exportación del 12% sobre las mercaderías comprendidas en la Nomenclatura Común del Mercosur, no constituye un mero reglamento, sino un reglamento delegado, figura prohibida por el artículo 76 de la Constitución Nacional. Argumenta que el decreto impuso un tributo sin ley formal que lo autorizara, dado que el artículo 755 del Código Aduanero, invocado como facultad delegada, no constituye una delegación legislativa válida, en línea con el precedente Camaronera Patagónica, ya que carecía de los requisitos constitucionales y no fijaba alícuotas mínimas ni máximas. Agrega que la inclusión del artículo 755 en el Digesto mediante la Ley 26.939 y la posterior sanción de la Ley 27.467 (que entró en vigencia el 12/12/2018) no subsanan la inconstitucionalidad del decreto, ni pueden convalidar retroactivamente el tributo exigido entre el 4/09 y el 12/12/2018, en violación del principio de reserva de ley en materia tributaria. Asimismo, sostiene que la actuación del Poder Ejecutivo —al enviar luego al Congreso un proyecto de ley con el mismo objeto— evidencia la ilegitimidad del tributo creado por el decreto. La postura la respalda con jurisprudencia relevante y análisis constitucional sobre la interpretación estricta que requiere cualquier delegación legislativa en materia tributaria. Finalmente, ofrece prueba, formula reserva del caso federal y solicita la revocación de la resolución apelada, con imposición de costas.

II.- En el IF-2025-113160026-APN-DTD#JGM, la representación fiscal contesta el traslado del recurso. Luego de hacer un breve relato de los hechos, efectúa una reseña de la normativa aplicable, indicando que la actora realiza una interpretación desacertada del fallo "Camaronera Patagónica S.A.", dado que en esa causa se discutía una delegación impropia, mientras que en estos autos, el decreto N° 793/18 fue dictado conforme las facultadas consagradas por el inc. 2 del art. 99 de la CN y no por el inc. 3 del mismo articulado. Señala que el decreto mencionado tiene plena vigencia desde su publicación en el Boletín Oficial, de conformidad a lo establecido en el art. 17 de la Ley 26.122. Añade que el decreto no fue rechazado por el Congreso, en los términos del art. 24 de la ley 26.122, sino que, por el contrario, el art. 82 de la ley 27.467 mantuvo su validez y vigencia, apenas tres meses después de su publicación en el Boletín Oficial. Asimismo, destaca que el Poder Legislativo volvió a declarar la validez y vigencia del decreto en el artículo 54 de la Ley 27.541. En esa línea, sostiene que el Poder Ejecutivo estaba facultado para modificar la alícuota del derecho de exportación que ya existía pero que se encontraba temporalmente en el 0%. Invoca la doctrina emanada del fallo dictado por este Tribunal en la causa “PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA c/ DGA s/ Recurso de Apelación”, del 18/02/2021, Expte. N.º EX-2020-15395348-APN-SGASAD#TFN, así como del PLENARIO “PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA c/ DGA s/ Recurso de Apelación” del 26/04/2022, Expte. TF N.° EX-2020-24600163-APN-SGASAD#TFN. Por último, agrega que este Tribunal carece de facultades para expedirse respecto de la inconstitucionalidad de normas jurídicas, conforme lo dispuesto en el artículo 1164 del Código Aduanero. En subsidio, y de admitirse la procedencia de la repetición, solicita que se aplique el criterio establecido por la Corte Suprema en la causa ‘Cencosud S.A.’. Ofrece prueba, realiza reserva del caso federal y solicita que se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- El expediente administrativo EX-2023-02968877-AFIPSRRODVMENT#SDGCTI, incorporado en el IF-2026-66165578-APN-DTD#JGM, se inició el 23/11/2023 con motivo de la solicitud de devolución de derechos de exportación presentada por la recurrente en relación con el permiso de embarque N.º 18 017 EG01 004172 Y. Mediante la DI-2023-890-E-AFIP-ADCORD#SDGOAI se tuvo por iniciado el procedimiento de repetición. Posteriormente, a partir del orden 80, se incorporó la planilla de repetición de tributos y la captura del sistema SIMFORMS WEB correspondiente al pago efectuado, la liquidación practicada, el tipo de cambio aplicable y el importe involucrado. Con posterioridad, las actuaciones fueron remitidas al Sector Jurídico para que emitiera opinión en los términos del artículo 1078 del Código Aduanero. En dicha oportunidad, ese servicio jurídico reiteró lo sostenido en el Dictamen Jurídico N.º IF-2019-00197146-AFIP-DVDRTA#SDGASJ (incorporado en el orden 84/86), de fecha 4 de julio de 2019, emitido en el marco de la actuación SIGEA N.º 13289-3919-2019, en el que se analizaron los planteos formulados por el exportador y se concluyó que no correspondía hacer lugar a la solicitud de devolución de los derechos de exportación ingresados conforme al Decreto N.º 793/2018. Finalmente, se dictó la resolución apelada 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 al PE N.º 18 017 EG01 004172 Y 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-2024-209-E-AFIP-ADCORD#SDGOAI, dictada por el Administrador de la aduana de Córdoba, recaída en el expediente administrativo EX-2023-02968877-AFIPSRRODVMENT#SDGCTI, en relación con el PE N.º 18 017 EG01 004172 Y
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-2024-209-E-AFIP-ADCORD#SDGOAI, dictada por el Administrador de la aduana de Córdoba, recaída en el expediente administrativo EX-2023-02968877-AFIPSRRODVMENT#SDGCTI, en relación con el PE N.º 18 017 EG01 004172 Y
2. Costas por su orden.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2026.08.20 16:38:35 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: 2026.08.20 17:17:03 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 17:47:53 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 17:47:55 -03:00