República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-83247868-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 28 de Agosto de 2026

Referencia: SENTENCIA; EX-2022-19657461-APN-SGASAD#TFN; "CLOROX ARGENTINA S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación"

Reunidos los Vocales miembros de la **Sala "E"**, Dres. Horacio J. Segura (Vocal Subrogante), Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria, con la presidencia del Sr. Vocal nombrado en segundo término a fin de resolver en los autos caratulados **"CLOROX ARGENTINA S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación",** expediente N° **EX-2022-19657461-APN-SGASAD#TFN**

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

I.- Que se presenta, la firma "**CLOROX ARGENTINA S.A.**", por apoderado e interpone recurso de apelación contra las resoluciones detalladas en el cuadro a continuación, dictadas por la Dirección Aduana de Buenos Aires, en los procedimientos de repetición análogos, en cuanto deniegan la repetición de las sumas abonadas ($2.140.101,13) en concepto de derechos de exportación fijados por el Decreto 793/2018:

SIGEA	**PERMISO DE EMBARQUE**	**IMPORTE AR$**	**Nro. DE RESOLUCIÓN**
19144-9919-2019	18001EC01082644N	301346,35	RESOL-2022-10-E-AFIPDIABSA# SDGOAM
19144-9926-2019	18001EC01087454R	98565,14	RESOL-2022-11-E-AFIPDIABSA# SDGOAM

19144-9936-2019	18001EC01064626N	178428,05	RESOL-2021-218-E-AFIPDIABSA# SDGOAM
19144-9939-2019	18001EC01068511K	227666,72	RESOL-2021-217-E-AFIPDIABSA# SDGOAM
19144-9940-2019	18001EC01068908U	246118,38	RESOL-2022-2-E-AFIP-DIABSA# SDGOAM
19144-9942-2019	18001EC01074550K	248371	RESOL-2022-3-E-AFIP-DIABSA# SDGOAM
19144-9944-2019	18001EC01076272N	217200,07	RESOL-2022-4-E-AFIP-DIABSA# SDGOAM
19144-9945-2019	18001EC01066512J 18001EC01066519Z 18001EC01065815Y 18001EC01065819S 18001EC01065148N 18001EC01064708Y 18001EC01075779B 18001EC01075328Y 18001EC01075044J	28.466.02 68.978,53 44.479,40 48.383,96 61.622,43 81.473,05 57.291,42 63.091,43 108.345,83	RESOL-2021-216-E-AFIP-DIABSA# SDGOAM

	18001EC01074491Y	60.273,35	

Relata los hechos de la causa y señala que su mandante documentó la exportación de la mercadería allí declarada y al proceder al embarque se pagó el derecho de exportación establecido por el Decreto N° 793/18, invocando, a su respecto, el art. 99, inc. 1 y 2, de la Constitución Nacional y el art. 755, del CA. Argumenta que el decreto aquí cuestionado, no es un mero reglamento, sino que opera como el antiguamente denominado reglamento delegado. Manifiesta que por ser los derechos de exportación tributos, rige a su respecto el principio de legalidad en materia tributaria, que reserva al Poder Legislativo la facultad para crearlos, y que entonces los derechos de exportación fijados en el decreto resultan inconstitucionales por violentar el principio de reserva legal y la prohibición constitucional de delegación en esta materia, conforme el criterio sostenido por la Corte Suprema en el Fallo "Camaronera Patagónica" cuya aplicación solicita. Cita y transcribe jurisprudencia y sostiene que el decreto 793/18 es nulo de nulidad absoluta e insanable y que recién pudo recobrar virtualidad con el dictado de la ley 27.467 que lo validó -13/12/18-, y siendo que el permiso involucrado se oficializó previo a dicha fecha, teniendo en consideración el art. 726 del CA, la exigencia del pago del derecho de exportación fijado por el decreto es improcedente. Hace referencia a la facultad de este Tribunal Fiscal para dictar la inconstitucionalidad de la norma y manifiesta que por las consideraciones expuestas, se debe declarar la inconstitucionalidad o ilegitimidad del Decreto Nº 793/18, en tanto es una norma inválida que recién pudo haber generado efectos a partir de su ratificación legislativa por el Congreso Nacional. Finalmente ofrece prueba y solicita que se haga lugar al recurso de apelación interpuesto, revocando la resolución aduanera apelada, y ordenando la devolución de las sumas pagadas indebidamente, con costas.

II.- Que la representación fiscal contesta el traslado conferido y acompaña las Actuaciones Administrativas correspondientes a la causa. Realiza un breve relato de los hechos y contesta el traslado. Analiza los antecedentes normativos de la causa. Afirma que la correcta interpretación del fallo “Camaronera” no lo hace aplicable al caso en cuestión y por ende resulta desacertada la interpretación realizada por la recurrente. Ello por cuanto ya no se trata de una norma carente de respaldo legal puesto que el Decreto N° 793/18 cuestionado, a diferencia de la Resolución 11/02, se encontraba sujeto al procedimiento de aprobación legislativa reglado en la Ley N° 26.122 que reconoce la validez de la norma delegada desde el mismo momento de su entrada en vigencia, en tanto no sea expresamente derogada por el Congreso de la Nación. De esta manera, si bien el Decreto N° 793/2018 invoca en sus consideraciones el ejercicio de la facultad reglamentaria contenida en el art. 99 inc. 1 y 2 de la C.N., dicha normativa fue sometida al control del Congreso quien lo refrendo y, en tal efecto, no se trata de un caso de tributo sin ley, violatorio del derecho de propiedad, en los términos del ya citado caso “Camaronera”. Cita jurisprudencia en sustento a su postura, se refiere a la limitación del Tribunal Fiscal de la Nación para declarar la inconstitucionalidad y trae a colación el plenario del Tribunal Fiscal de la Nación en el expediente EX-2020-24600163-APN-SGASAD#TFN, caratulado “Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación” del 26/04/2022 que solicita se aplique. En subsidio, solicita que se tenga en cuenta lo establecido por nuestra C.S.J.N. en la causa “Cencosud S.A” y lo previsto en los arts. 811 y 812 del CA. Ofrece prueba y solicita que se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- A continuación, se declara la causa de puro derecho y se elevan los autos a esta Sala “E”, que los pasa a sentencia.

IV.- (1) Las actuaciones administrativas **SIGEA Nro. 19144-9919-2019** se inician**, el 5/09/2019.** A fs. 1/4 se agrega la solicitud de devolución de las sumas de U$S 8.387,04 en concepto de derechos de exportación con relación al permiso de embarque **18 001 EC01 82644 N (oficializado el 20/11/2018),** cuya copia se agrega a fs.

9/16. A fs. 22 se tiene por deducido el procedimiento de repetición y a fs. 27 obra el listado de afectación de depósitos. A fs. 50 se agrega el Informe técnico, a fs. 53/54 el Dictámen Jurídico y a fs. 58/60 se dicta la Resolución **RESOL-2022-10-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM** que se apela en autos.

(2) Las actuaciones administrativas **SIGEA Nro. 19144-9926-2019** se inician**, el 5/09/2019.** A fs. 1/4 se agrega la solicitud de devolución de las sumas de U$S 2.614,46 en concepto de derechos de exportación con relación al permiso de embarque **18 001 EC01 87454 R (oficializado el 7/12/2018),** cuya copia se agrega a fs. 9/18. A fs. 22 se tiene por deducido el procedimiento de repetición y a fs. 26 obra el listado de afectación de depósitos. A fs. 49 se agrega el Informe técnico, a fs. 52/53 el Dictámen Jurídico y a fs. 57/59 se dicta la Resolución **RESOL-2022-11-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM** que se apela en autos.

(3) Las actuaciones administrativas **SIGEA Nro. 19144-9936-2019** se inician**, el 5/09/2019.** A fs. 1/4 se agrega la solicitud de devolución de las sumas de U$S 4.777,19 en concepto de derechos de exportación con relación al permiso de embarque **18 001 EC01 64626 N (oficializado el 7/09/2018),** cuya copia se agrega a fs. 9/30. A fs. 36 se tiene por deducido el procedimiento de repetición y a fs. 41 obra el listado de afectación de depósitos. A fs. 58 se agrega el Informe técnico, a fs. 61/62 el Dictámen Jurídico y a fs. 66/68 se dicta la Resolución **RESOL-2021-218-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM** que se apela en autos.

(4) Las actuaciones administrativas **SIGEA Nro. 19144-9939-2019** se inician**, el 5/09/2019.** A fs. 1/4 se agrega la solicitud de devolución de las sumas de U$S 6.128,31 en concepto de derechos de exportación con relación al permiso de embarque **18 001 EC01 68511 K (oficializado el 24/09/2018),** cuya copia se agrega a fs. 9/20. A fs. 25 se tiene por deducido el procedimiento de repetición y a fs. 30/31 obra el listado de afectación de depósitos. A fs. 49 se agrega el Informe técnico, a fs. 52/53 el Dictámen Jurídico y a fs. 57/59 se dicta la Resolución **RESOL-2021-217-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM** que se apela en autos.

(5) Las actuaciones administrativas **SIGEA Nro. 19144-9940-2019** se inician**, el 5/09/2019.** A fs. 1/4 se agrega la solicitud de devolución de las sumas de U$S 6.459,80 en concepto de derechos de exportación con relación al permiso de embarque **18 001 EC01 68908 U (oficializado el 26/09/2018),** cuya copia se agrega a fs. 9/16. A fs. 21 se tiene por deducido el procedimiento de repetición y a fs. 26 obra el listado de afectación de depósitos. A fs. 42 se agrega el Informe técnico, a fs. 54/55 el Dictámen Jurídico y a fs. 57/59 se dicta la Resolución **RESOL-2022-2-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM** que se apela en autos.

(6) Las actuaciones administrativas **SIGEA Nro. 19144-9942-2019** se inician**, el 5/09/2019.** A fs. 1/4 se agrega la solicitud de devolución de las sumas de U$S 6.864,87 en concepto de derechos de exportación con relación al permiso de embarque **18 001 EC01 74550 K (oficializado el 18/10/2018),** cuya copia se agrega a fs. 9/14. A fs. 18 se tiene por deducido el procedimiento de repetición y a fs. 23 obra el listado de afectación de depósitos. A fs. 44 se agrega el Informe técnico, a fs. 56/57 el Dictámen Jurídico y a fs. 59/61 se dicta la Resolución **RESOL-2022-3-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM** que se apela en autos.

(7) Las actuaciones administrativas **SIGEA Nro. 19144-9944-2019** se inician**, el 5/09/2019.** A fs. 1/4 se agrega la solicitud de devolución de las sumas de U$S 5.936,05 en concepto de derechos de exportación con relación al permiso de embarque **18 001 EC01 76272 N (oficializado el 24/10/2018),** cuya copia se agrega a fs. 9/28. A fs. 21 se tiene por deducido el procedimiento de repetición y a fs. 37 obra el listado de afectación de depósitos. A fs. 58 se agrega el Informe técnico, a fs. 70/71 el Dictámen Jurídico y a fs. 73/75 se dicta la Resolución **RESOL-2022-4-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM** que se apela en autos.

(8) Las actuaciones administrativas **SIGEA Nro. 19144-9945-2019** se inician**, el 5/09/2019.** A fs. 1/4 se agrega la

solicitud de devolución de las sumas de U$S 16.622,50 en concepto de derechos de exportación con relación a los permisos de embarque **18001EC01066512J (oficializado el 17/09/2018), 18001EC01066519Z (oficializado el 17/09/2018), 18001EC01065815Y (oficializado el 13/09/2018), 18001EC01065819S (oficializado el 13/09/2018), 18001EC01065148N (oficializado el 11/09/2018), 18001EC01064708Y (oficializado el 7/09/2018), 18001EC01075779B (oficializado el 23/10/2018), 18001EC01075328Y (oficializado el 22/10/2018) , 18001EC01075044J (oficializado el 19/10/2018)** y **18001EC01074491Y (oficializado el 18/10/2018),** cuyas copias se agregan a fs. 9/12, 15/23, 28/35, 38/43, 46/51, 54/63, 67/76, 79/84, 87/102 y 106/113. A fs. 117 se tiene por deducido el procedimiento de repetición y a fs. 125, 131, 135, 140, 145 y 149 obran los listados de afectación de depósitos. A fs. 166 se agrega el Informe técnico, a fs. 169/170 el Dictámen Jurídico y a fs. 174/176 se dicta la Resolución **RESOL-2021-216-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM** que se apela en autos.

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 SA c/DGA s/recurso de apelación” (EX-2020-24600163- -APN-SGASAD#TFN), en la 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.- En virtud de lo señalado, debe rechazarse la pretensión de devolución de los derechos de exportación abonados en relación a los Permisos de Embarque Nro. **18 001EC0182644N (oficializado el 20/11/2018), 18001EC0187454R (oficializado el 7/12/2018), 18001EC0164626N (oficializado el 7/09/2018), 18001EC0168511K (oficializado el 24/09/2018), 18001EC0168908U (oficializado el 26/09/2018), 18001EC0174550K (oficializado el 18/10/2018), 18001EC0176272N (oficializado el 24/10/2018), 18 001EC01066512J (oficializado el 17/09/2018), 18001EC01066519Z (oficializado el 17/09/2018), 18001EC01065815Y (oficializado el 13/09/2018), 18001EC01065819S (oficializado el 13/09/2018), 18001EC01065148N (oficializado el 11/09/2018), 18001EC01064708Y (oficializado el 7/09/2018), 18001EC01075779B (oficializado el 23/10/2018), 18001EC01075328Y (oficializado el 22/10/2018), 18001EC01075044J (oficializado el 19/10/2018) y 18001EC01074491Y (oficializado el 18/10/2018)** en virtud de lo dispuesto en el Decreto N° 793/2018 mediante el cual se dispuso fijar, hasta el 31/12/20, 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.

VII.- Las costas deberán ser soportadas por 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).

Por lo expuesto, voto por:

1).- CONFIRMAR las resoluciones **RESOL-2022-10-E-AFIPDIABSA#SDGOAM, RESOL-2022-11-E-AFIPDIABSA#SDGOAM, RESOL-2021-218-E-AFIP#DIABSA#SDGOAM, RESOL-2021-217-E-AFIP#DIABSA#SDGOAM, RESOL-2022-2-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM, RESOL-2022-3-E-AFIP-**

DIABSA#SDGOAM, RESOL-2022-4-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM y RESOL-2021-216-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM dictada por el Administrador de la Aduana de Buenos Aires, en las actuaciones administrativas **SIGEAS 19144-9919-2019, 19144-9926-2019, 19144-9936-2019, 19144-9939-2019, 19144-9940-2019, 19144-9942-2019, 19144-9944-2019 y 19144-9945-2019**.

2).- Costas a cargo de la actora.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto del Dr. Segura.

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Adhiero al voto del Dr. Segura en cuanto aplica el art. 3 del plenario del tribunal del 26.04.22 para denegar la repetición y, respetuosamente, disiento respecto de la imposición de costas en lo que hace a la aplicación del plenario: entiendo deben distribuirse por su orden atento dirimirse la controversia sin sustanciación y aplicando un plenario, como por existir uniforme jurisprudencia federal en esta cuestión favorable a la posición sustentada por la actora.

Asimismo, aclaro que la imposición de costas por su orden alcanza también, pese a las fechas señaladas en el art. 3 del plenario, al **PE 18001EC0187454R, oficializado el 07.12.18.** Si bien el decreto 793/18 fue ratificado por el art. 82 de la ley 27.467 (BO: 04.1218.) y, por los términos de su redacción podría considerarse tal ratificación legal validando con vigencia inmediata al decreto 793/18 -el 04.04.18-, es cierto también que, como sucede con las leyes de presupuesto, la 27.467 no tenía fecha de entrada en vigencia, con lo que la validación del decreto 793/18 podría considerarse operada recién el 12.12.18 (art. 5 del Código Civil y Comercial), contando pues la actora con suficientes razones para impugnar la validez del decreto 793/18 en relación a la alícuota aplicada respecto del un PE oficializado el **07.12.18.**

En virtud del acuerdo que antecede, por mayoría, SE RESUELVE:

1).- CONFIRMAR las resoluciones **RESOL-2022-10-E-AFIPDIABSA#SDGOAM, RESOL-2022-11-E-AFIPDIABSA#SDGOAM, RESOL-2021-218-E-AFIP#DIABSA#SDGOAM, RESOL-2021-217-E-AFIP#DIABSA#SDGOAM, RESOL-2022-2-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM, RESOL-2022-3-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM, RESOL-2022-4-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM y RESOL-2021-216-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM** dictada por el Administrador de la Aduana de Buenos Aires, en las actuaciones administrativas **SIGEAS 19144-9919-2019, 19144-9926-2019, 19144-9936-2019, 19144-9939-2019, 19144-9940-2019, 19144-9942-2019, 19144-9944-2019 y 19144-9945-2019**.

2).- Costas a cargo de la actora.

Regístrese, notifíquese y oportunamente archívese.

Suscriben la presente los Dres. Horacio J. Segura (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 14ª Nominación), Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria (cfme. Art. 1162 del C.A.).

Digitally signed by Hector Hugo Juarez
Date: 2026.08.27 17:17:45 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: 2026.08.27 18:02:43 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 Horacio Joaquin Segura
Date: 2026.08.28 10:48:07 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.08.28 10:50:56 -03:00