República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-83333013-APN-VOCXVI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 28 de Agosto de 2026

Referencia: EX-2026-35577925- -APN-SGASAD#TFN; Ledesma SAAI; Sentencia

---

Reunidos los Vocales miembros de la Sala “F” del Tribunal Fiscal de la Nación, para dictar sentencia en los autos caratulados “LEDESMA S.A.A.I. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/apelación”, EX-2026-35577925-APN-SGASAD#TFN

El Dr. Garbarino dijo:

I.- Que se presenta, por apoderado, la firma del epígrafe e interpone recurso de apelación contra la Resolución Nro. RESOL-2026-210-E-ARCA-ADMEND#SDGOAI, dictada por la División Aduana de Mendoza el 18 de marzo de 2026 y notificada el 6 de abril del mismo año, en el marco de la Actuación Administrativa SIGEA Nro. 17445-188-2019. Señala que la referida resolución dispuso no hacer lugar a la acción de repetición incoada en la litis por la suma de USD 54.976,41.-, correspondientes a los derechos de exportación que fueran indebidamente exigidos en virtud del Decreto 793/2018, en relación a las Destinaciones Nros. 18038ECO1025006M, 18038ECO1025001H; 18038ECO1025385N, 18038ECO1021026199D, 18038ECO1026200J, 18038ECO1026202L, 18038ECO1026315Z, 18038ECO1026317S, 18038ECO1026318T, 18038ECO1026319U, oficializadas entre el 4/09/18 al 11/12/18. Reseña los antecedentes del caso. Destaca la naturaleza tributaria de los derechos de exportación, afirmando que aquellos impuestos por el Decreto 793/18 resultan violatorios del principio de reserva legal en materia tributaria, por lo que su exigencia no ha sido legítima, sino hasta la vigencia de la Ley 27.467, que diera rango legal a tales tributos. Señala que lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en torno al principio de legalidad en materia tributaria en el precedente "Camaronera Patagónica", sentencia del 14/4/2014, resulta directamente aplicable al caso de marras, por lo que articula la inconstitucionalidad del referido Decreto 793/2018. Cita jurisprudencia favorable a su tesitura, hace reserva del caso federal y solicita al Tribunal que revoque la resolución aduanera apelada y haga lugar a la devolución intentada, con más los intereses previstos en el artículo 811 del Código Aduanero, con costas al Fisco Nacional.

II.- Que corrido el traslado de ley, se presenta la representación fiscal, contesta el traslado conferido y ofrece las actuaciones administrativas pertenecientes a la causa. Realiza una negativa genérica. Efectúa un análisis de los antecedentes normativos. Cita jurisprudencia en sustento a su postura, ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita que se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- Que, de la compulsa de las actuaciones administrativas correspondientes a la causa (SIGEA 17445-188-2019), resulta que el procedimiento de repetición iniciado por la firma actora, correspondiente a las operaciones de exportación documentadas mediante las Destinaciones objeto de autos (P.E. Nros. 18038ECO1025006M, 18038ECO1025001H; 18038ECO1025385N, 18038ECO1021026199D, 18038ECO1026200J, 18038ECO1026202L, 18038ECO1026315Z, 18038ECO1026317S, 18038ECO1026318T, 18038ECO1026319U), concluyó con el dictado de la Resolución Nro. RESOL-2026-210-E-ARCA-ADMEND#SDGOAI, suscripta por el Sr. Administrador de la División Aduana Mendoza el 18 de marzo de 2026 – notificada a la recurrente el 6 de abril de 2026- en el sumario administrativo de referencia, la cual fue apelada en esta instancia.

IV.- Que habiéndose elevado los autos a la Sala “F”, los mismos se encuentran en condiciones de resolver.

V.- Que, sentado ello, corresponde analizar y resolver si la resolución aduanera apelada en autos, en cuanto dispuso no hacer lugar a la devolución de la suma pretendida por la firma actora, resulta ajustada a derecho.

A tal fin, merece señalarse, como consideración preliminar, que el artículo 151 de la ley 11.683 establece expresamente, en relación a este Tribunal Fiscal, que “...Cuando una cuestión de derecho haya sido objeto de pronunciamientos divergentes por parte de diferentes salas, se fijará la interpretación de la ley que todas las salas deberán seguir uniformemente de manera obligatoria, mediante su reunión en plenario...” (el subrayado me pertenece).

VI.- Que, bajo tales premisas, cabe poner de resalto que en fecha 26 de abril de 2022, en virtud del 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”, la competencia aduanera de este Tribunal Fiscal por mayoría -el suscripto no participó del referido Acuerdo por encontrarse en uso de licencia- acordó 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”.

VII.- Que, por ende, teniendo en expresa consideración lo ordenado en el referido artículo 151 de la ley 11.683, y sin perjuicio de la opinión en contrario sostenida por el suscripto in re “Petroquímica Comodoro Rivadavia SA” (EX-2020-24711043), del 22 de diciembre de 2021 y “Bunge Argentina S.A” (Expte. Nro. 36.695-A), del 7 de febrero de 2022, entre muchos otros, a los fines de la resolución de la litis resulta plenamente aplicable la posición legal establecida en el referido Acuerdo Plenario, que fijara derechos de exportación a las posiciones arancelarias establecida en el Decreto Nro. 793/2018, cuya validez ha sido expresamente receptada en la doctrina plenaria de referencia, por lo que resulta ajustado a derecho confirmar la resolución apelada, en cuanto dispuso rechazar el pedido de devolución de derechos de exportación formulado por la firma recurrente, en relación a las siguientes , en relación a las siguientes destinaciones involucradas en autos, en tanto fueron oficializadas con anterioridad a la sanción de la ley 27.467:

- PE 18038EC01025006M, oficializado en fecha 27/11/2018

- PE 18038EC01025001H, oficializado en fecha 27/11/2018

- PE 18038EC01025385W, oficializado en fecha 28/11/2018

VIII.- Que en relación a las destinaciones nros. 18038EC01026199D, oficializada en fecha 10/12/2018; 18038EC01026200J, oficializada en fecha 10/12/2018; 18038EC01026202L, oficializada en fecha 10/12/2018; 18038EC01026315Z, oficializada en fecha 11/12/2018; 18038EC01026317S, oficializada en fecha 11/12/2018; 18038EC01026318T, oficializada en fecha 11/12/2018 y 18038EC01026319U, oficializada en fecha 11/12/2018, cabe destacar que no obstante la jurisprudencia invocada por la firma actora, lo cierto es que el Acuerdo Plenario supra referido dispuso que la fecha de entrada en vigencia de la ley 27.467 es el día 04/12/2018, oportunidad en la que fuera publicada en el Boletín Oficial, por lo que, en virtud de las razones expuestas en los Considerandos que anteceden, corresponde estar a lo decidido en dicha doctrina Plenaria. Por ende, cabe concluir en que al momento de la oficialización de dichos Permisos de Embarque, el Decreto 793/2018 contaba con expresa ratificación legislativa, no generando lesión constitucional alguna.

IX.- Que atento a que se resuelve en base a una decisión Plenaria de este Tribunal y a la complejidad de la cuestión debatida en virtud de la cual las partes pudieron considerarse con derecho a litigar, corresponde imponer las costas por su orden.

IX.- Que, por último, corresponde dejar sentado que en un sentido sustancialmente análogo ha resuelto esta Sala in re “ACEITERA GENERAL DEHEZA S.A. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ apelación”, Expediente N° EX-2025-109276636-APN-SGASAD#TFN; entre muchos otros.

Por las razones expuestas en los Considerandos que anteceden, VOTO por:

1.- Confirmar la Resolución Nro. RESOL-2026-210-E-ARCA-ADMEND#SDGOAI, suscripta por el Sr. Administrador de la División Aduana de Mendoza el 18 de marzo de 2026 en el Expediente Administrativo SIGEA Nro. 17445-188-2019, en cuanto fue materia de recurso.

2.- Costas por su orden.

El Dr. González Palazzo dijo:

Que si bien adhiero a la propuesta ratificatoria de lo resuelto por el Fisco, quiero dejar expresado, sin embargo, que no coincido en forma estricta con el resultado de lo decidido en el plenario “Petroquímica”, lo que ya hice saber en mi voto en aquella oportunidad. Allí sostuve que el Tribunal Fiscal de la Nación, por su misión y función jurisdiccional, así como por su independencia e imparcialidad, constituye un verdadero tribunal de justicia en los términos del art. 8.1 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos. En esa línea señalé que “negar la posibilidad de ejercer el control de convencionalidad importa desnaturalizar la esencia misma de la función jurisdiccional encomendada al Tribunal, que no puede ser reducido a la condición de mero órgano administrativo desprovisto de potestad de resguardar derechos fundamentales”.

Reitero aquí aquella convicción, plenamente vigente: el control de convencionalidad no es un privilegio sino una obligación de todo juez, y el Tribunal Fiscal no es la excepción. No obstante, corresponde aplicar lo resuelto por el Cuerpo en tanto constituye doctrina plenaria obligatoria.

Huelga destacar por lo llamativo que, en el plenario más trascendente sobre la competencia del Tribunal para expedirse en materia constitucional, destacóse la súbita ausencia de quien habitualmente se proclama como referente del control de convencionalidad y resalta en cada voto la trascendencia de este organismo en la tutela de los derechos de los contribuyentes.

Como segundo aspecto, disiento con la particular lógica impresa por el dr. Garbarino en la distribución de los gastos casuídicos, los que -por las razones que paso a explicar- corresponde afrontar exclusivamente la actora.

Y ello así, partiendo de la base que el Código Aduanero distingue claramente las vías procesales que habilitan la intervención del TFN. El procedimiento de impugnación se encuentra regulado en los arts. 1053 a 1067 C.A., mientras que el procedimiento de repetición lo está en los arts. 1068 a 1079 C.A. A diferencia de la impugnación, que constituye una vía exclusiva ante este Tribunal (art. 1053 inc. 3 y art. 1132 ap. 2 C.A.), la repetición no presenta tal carácter: el art. 1079 expresamente prevé que el interesado puede promover la acción tanto ante el Tribunal Fiscal de la Nación como directamente ante la Justicia Nacional en lo Contencioso Administrativo Federal.

La actora optó deliberadamente por acudir al Tribunal Fiscal sabiendo que este carece de competencia para pronunciarse en los términos planteados, toda vez que la doctrina plenaria vigente le impedía obtener un pronunciamiento sobre la inconstitucionalidad pretendida. En tales condiciones, la vía adecuada era la acción judicial contenciosa, y no la repetición ante este Tribunal.

En consecuencia, y visto el dispendio jurisdiccional producido, considero que la confirmación del acto recurrido debe ser sucedido de la imposición de costas a la actora, de conformidad con el principio objetivo de la derrota.

Así lo voto.

El Dr. Soria dijo:

Que adhiere al voto del Dr. Garbarino.

Por ello, SE RESUELVE:

1.- Confirmar la Resolución Nro. RESOL-2026-210-E-ARCA-ADMEND#SDGOAI, suscripta por el Sr. Administrador de la División Aduana de Mendoza el 18 de marzo de 2026 en el Expediente Administrativo SIGEA Nro. 17445-188-2019, en cuanto fue materia de recurso.

2.- Costas por su orden.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Date: 2026.08.27 18:18:20 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Vocal
Vocalía XVII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Juan Manuel Soria
Date: 2026.08.28 12:02:55 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Juan Manuel Soria
Vocal Subrogante
Vocalía XVIII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2026.08.28 12:51:02 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Pablo Adrian Garbarino
Vocal
Vocalía XVI Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.08.28 12:52:14 -03:00