República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-86644782-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 7 de Septiembre de 2026

Referencia: SENTENCIA; EX-2024- 80426846--APN-SGASAD#TFN; ACEITERA GENERAL DEHEZA S.A.

Tribunal Fiscal de la Nación

Reunidos los Vocales de la Sala "G" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Horacio J. Segura, Miguel N. Licht y Claudia B. Sarquis, para dictar sentencia en el expediente **EX-2024- 80426846--APN-SGASAD#TFN "ACEITERA GENERAL DEHEZA S.A. C/ DGA S/ RECURSO DE APELACIÓN"**,

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

I.- Mediante el RE-2024-80424201-APN-SGASAD#TFN se presenta la firma ACEITERA GENERAL DEHEZA S.A. e interpone recurso de apelación contra las Resoluciones N° RESOL-2024-16-E-AFIP-DIRAHI#SDGOAI y su rectificatoria RESOL-2024-19-E-AFIPDIRAHI#SDGOAI, dictadas por la Dirección Regional Aduanera Hidrovía, en las actuaciones administrativas SIGEA Nro. 17134-252-2023, mediante la cual se dispuso no hacer lugar a la solicitud de devolución de sumas en concepto de derechos de exportación fijados por el Poder Ejecutivo Nacional mediante el Decreto N° 131/2022, en relación a la Destinación Nro. 22057EC01007284Z, cuyo valor asciende a pesos siete millones seiscientos cincuenta y siete mil cuatrocientos con 52/100 ($ 7.657.400,52), con más sus intereses. Efectúa un breve relato de los hechos y sustenta la repetición solicitada en la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, en el caso "Camaronera Patagónica S.A. c/ Dirección General de Aduanas". Explica que la resolución aduanera por la cual se le denegó la devolución pretendida por apelante no es autosuficiente por ausencia de motivación, y que por ello, el acto administrativo deviene nulo. Cita jurisprudencia en sustento a su postura. Sostiene que los derechos de exportación pagados fueron fijados por el Decreto N° 131/2022 cuya inconstitucionalidad opone. Explica que en los términos requeridos del artículo 76 de la Constitución Nacional, el decreto en cuestión, no constituye una delegación legislativa válida. Asevera que en el precedente citado la Corte Suprema dispuso que los derechos de exportación son tributos y que deben ser creados por ley del Congreso Nacional en aplicación del principio de legalidad tributaria. Cita jurisprudencia que entiende aplicable. Agrega que el Poder Ejecutivo invoca como fundamento su ámbito de reserva y facultad de reglamentación (artículo 99, inc. 1° y 2° de la Constitución Nacional) cuando este no abarca la definición de la alícuota del tributo, fijada por el decreto aquí apelado. Explica que, en el precedente "Camaronera Patagónica S.A.", la CSJN concluyó que los derechos de exportación son tributos, y que por ello deben ser creados por el Congreso, que sus elementos esenciales deben

estar establecidos por esa misma institución, y que las alícuotas podrían ser fijadas por el PE en tanto exista una delegación legislativa clara y precisa. Desarrolla el principio de legalidad tributaria o reserva de ley. Explica que el art. 755 del C.A. no califica como una norma delegante válida a efectos de que el PE fije las alícuotas de los derechos de exportación. Cita la doctrina sentada en los fallos de la CNACAF, de las causas caratuladas "Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A". Reconoce la facultad de reglamentación del PE, establecido en el art. 99 de la CN, pero de ningún modo reconoce la posibilidad de modificar la alícuota de un tributo bajo dicha facultad. Afirma que la facultad del Tribunal Fiscal de la Nación para declarar la inconstitucionalidad de las leyes debe ser analizada no solo en virtud de lo dispuesto tanto en el artículo 1164 del Código Aduanero, sino también a partir del denominado bloque de constitucionalidad y, especialmente, de las directrices emergentes de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, la jurisprudencia de la Corte Interamericana de Derechos Humanos y de las directivas de la Comisión Interamericana. Solicita la aplicación de la tasa de interés de las operaciones de pase activas para el BCRA. Ofrece prueba, hace reserva de plantear el caso federal, y solicita que se revoque la resolución apelada, haciendo lugar a la repetición interpuesta, con costas al Fisco.

II.- En el IF-2024-108739668-APN-DTD#JGM la representación fiscal contesta el traslado conferido y mediante IF-2025-26165886-APN-DTD#JGM acompaña las actuaciones administrativas SIGEA Nro. 17134-252-2023. Hace una breve reseña de los hechos y formula una negativa genérica. Relata algunos aspectos relativos al decreto cuestionado. Asevera la imposibilidad del Tribunal Fiscal de la Nación para declarar la inconstitucionalidad del decreto en razón de lo normado por el art. 1164 del Código Aduanero. Cita jurisprudencia que entiende aplicable. Aborda la interpretación que hace la actora del precedente "Camaronera" y entiende que es desacertada y no respeta el análisis completo de dicha sentencia ni el sentido que quiso darle el más Alto Tribunal. Sostiene que dicho Tribunal ha declarado la invalidez de las alícuotas por los derechos de exportación y que, muy por el contrario, ha declarado la validez de dichos derechos. Explica que, en los términos del art. 17 de la ley 26.122, los Decretos del Poder Ejecutivo, dictados en el ejercicio de facultades delegadas, gozan de plena validez y fuerza ejecutoria desde su dictado, y la misma se mantiene en tanto y en cuanto, el órgano delegante, el Congreso de la Nación, no proceda a su desaprobación o rechazo. Manifiesta que el decreto atacado ha sido dictado en el marco de las funciones que se le confiere al PE conforme el art. 755 del Código Aduanero. Analiza la realidad imperante en el comercio internacional, traducida en la velocidad del intercambio de mercaderías como también en el vertiginoso cambio coyuntural exterior, y entiende que se justifica la delegación en cabeza del Poder Ejecutivo a los efectos de establecer los aranceles y su quantum en función de los cambios producidos en el contexto internacional para así promover proteger y conservar la actividad productiva nacional. Cita jurisprudencia en sustento a su postura. Explica nuevamente la imposibilidad del Tribunal Fiscal de la Nación para declarar la inconstitucionalidad del decreto en cuestión. Requiere que se aplique al presente caso la doctrina emanada del Fallo Plenario "Petroquímica", dictado por el Excmo. Tribunal Fiscal, en fecha 26/04/2022. En subsidio, desconoce los montos pretendidos por la contraria, solicita que se aplique el criterio establecido por nuestra Corte Suprema en la causa "Cencosud S.A.", los intereses previstos en los arts. 811 y 812 del Código Aduanero y lo dispuesto por la Resolución Nº 314/2004. Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita que se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- Que en fecha 5 de agosto de 2026 (PV-2026-75399548-APN-VOCXXI#TFN) se elevan los autos a la Sala "G" y, en la misma fecha (IF-2026-75353616-APN-VOCXXI#TFN) se pasan a sentencia.

IV.- Las actuaciones administrativas SIGEA Nro. 17134-252-2023 se inician a fs. 1/20vta. con el recurso de repetición de las sumas pagadas en concepto de derechos de exportación, interpuesto por la actora, con fecha 6/1/2023, en sede aduanera. A fs. 21/22 obra resumen de devolución cargada de acuerdo al Formulario 7458 donde consta el ingreso de los datos al sistema SIADERE. A fs. 23 luce constancia de recepción del permiso de

embarque N° 22057EC01007284Z, cuyas copias se encuentran en el Anexo II de dichas actuaciones. A fs. 25 se acompaña impresión de pantalla del Sistema Informático Malvina. A fs. 26 obra el informe de la Sección Inspección Simultanea de la Aduana de San Lorenzo, por el cual se advierte que no corresponde la devolución solicitada y que se abonó conforme a la normativa vigente. A fs. 27 obra informe efectuada por la Sección Económica Financiera, mediante la cual certifica el monto afectado a la destinación en dólares y el tipo de cambio. A fs. 28 luce el comprobante de pago de la liquidación manual. A fs. 32/35 obra el Dictamen N° 91/2024 (DV RJU2) y a fs. 37/38vta. obran las Resoluciones N° RESOL-2024-16-E-AFIP-DIRAHI#SDGOAI y su rectificatoria RESOL-2024-19-E-AFIPDIRAHI#SDGOAI, con su respectiva constancia de notificación, obrante a fs. 39.

V.- En primer lugar, corresponde tratar el agravio de la actora referido a la falta de causa y motivación suficientemente de la resolución aduanera apelada y vulneración del debido proceso.

En tal sentido cabe precisar que no se advierte cuál es el agravio concreto invocado por la actora, y que de la lectura de la resolución aduanera apelada se observa la expresión de los motivos que fundamentan el rechazo de la devolución intentada por la actora. Estos motivos –si bien pueden o no compartirse- excluyen considerar a la resolución apelada como carente de fundamentación.

Por otra parte, se advierte que en las actuaciones administrativas lucen los correspondientes informes técnicos que fundamentan el rechazo de la devolución solicitada.

Por su parte, en relación a la vulneración del debido proceso por haberse rechazado las pruebas ofrecidas en la instancia aduanera cabe señalar que, dada la posibilidad que tienen las partes, en esta instancia, de ofrecer y producir prueba con toda amplitud, oponer defensas que hagan a su derecho y exponer todos los argumentos que estime convenientes, sin restricción alguna, las posibles nulidades se tornan relativas y subsanables.

Que ello así, corresponde rechazar el planteo efectuado por la actora en este sentido, ya que el vicio alegado no le causa indefensión o gravamen que no puede ser subsanado mediante la intervención de este Tribunal. Resulta así de aplicación al caso la doctrina de la CSJN, que sostiene que cuando la restricción de la defensa en juicio ocurre en el procedimiento que se sustancia en sede administrativa, la efectiva violación del art. 18 de la Constitución Nacional no se produce en tanto exista la posibilidad de subsanar esa restricción en una etapa jurisdiccional posterior (entre otros, Fallos: 205-549 y 267-393).

VI.- 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.”

VII.- En virtud de lo señalado, debe rechazarse la pretensión de devolución de los derechos de exportación

abonados en relación al Permiso de Embarque Nro. 22057EC01007284Z en virtud de lo dispuesto en el Decreto N° 131/2022.

VIII.-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 N° RESOL-2024-16-E-AFIP-DIRAHI#SDGOAI y su rectificatoria RESOL-2024-19-E-AFIPDIRAHI#SDGOAI, dictadas por la Dirección Regional Aduanera Hidrovía, en las actuaciones administrativas SIGEA Nro. 17134-252-2023.

2).- Costas a cargo de la actora.

El Dr. Miguel Nathan Licht dijo:

Que adhiero al fondo de lo resuelto, excepto en relación a las costas, que considero deben ser impuestas por su orden en virtud de la complejidad de la cuestión en trato.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Licht.

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

1).- CONFIRMAR las Resoluciones N° RESOL-2024-16-E-AFIP-DIRAHI#SDGOAI y su rectificatoria RESOL-2024-19-E-AFIPDIRAHI#SDGOAI, dictadas por la Dirección Regional Aduanera Hidrovía, en las actuaciones administrativas SIGEA Nro. 17134-252-2023.

2).- Costas por su orden.

Regístrese, notifíquese, y oportunamente archívese.

Digitally signed by LICHT Miguel Nathan
Date: 2026.09.04 16:04:39 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 Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2026.09.04 16:43:15 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: 2026.09.07 13:41:36 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.09.07 13:42:21 -03:00