República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-87350643-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 8 de Septiembre de 2026

Referencia: SENTENCIA; EX-2026-29326068-APN-SGASAD#TFN; "EARLY CROP SA 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 **"EARLY CROP SA c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación",** expediente N° **EX-2026-29326068-APN-SGASAD#TFN**

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

I.- Que se presenta, la firma "**EARLY CROP SA**", por apoderado e interpone recurso de apelación contra la **Resolución RESOL-2026-35-E-ARCA-DIADEZ#SDGOAM** dictada por la Dirección Aduana de Ezeiza recaída en las Actuación **SIGEA 19144-6658-2019** mediante la cual no se hizo lugar a la acción de repetición por derechos de exportación fijados por el Decreto 793/2018, incoada por la apelante en cuestión por la suma de $ 754.829,01, con más sus intereses, correspondientes a las destinaciones de exportación: **18 073 EC01 026835 W** oficializada el 26/09/2018, **18 073 EC01 026823 T** oficializada el 26/09/2018, **18 073 EC01 027011 J** oficializada el 27/09/2018, **18 073 EC01 027020 J** oficializada el 27/09/2018, **18 073 EC01 027022 L** oficializada el 27/09/2018, **18 073 EC03 004349 U** oficializada el 27/09/2018, **18 073 EC01 027189 C** oficializada el 28/09/2018, **18 073 EC01 027201 K** oficializada el 28/09/2018, **18 073 EC01 027207 Z** oficializada el 28/09/2018 y **18 073 EC01 027224 P** oficializada el 28/09/2018. Realiza un breve relato de lo sucedido en sede administrativa, sostiene que el Decreto N° 793/2018 no es un decreto reglamentario (dictado en ejercicio de la facultad prevista en el art. 99, inc. 2 de la CN), sino que opera como un reglamento delegado, es decir, aquél que se dicta en mérito a una habilitación conferida por el poder legislativo. Asevera que los derechos de exportación fijados, en el decreto 793/18, resultan inconstitucionales, por violentar el principio de reserva legal y la prohibición constitucional de delegación en materia tributaria, tal como lo dijo la Corte en el caso "Camaronera Patagónica", que al presente caso considera debe aplicarse. Manifiesta que la nulidad del decreto es absoluta e insanable, y que únicamente pudo recobrar virtualidad con el dictado de la ley que lo validó, lo que recién ocurrió el 13/12/2018 -cuando entró en vigencia la ley N° 27.467-. Afirma que si bien es cierto que el art. 1164, del Código Aduanero impide, en principio, a los integrantes del Excmo. Tribunal pronunciarse sobre la falta de validez constitucional de una norma tributaria o aduanera, se lo permite, en tanto la Corte hubiere declarado la inconstitucionalidad de las mismas, que en el presente sería la doctrina sentada por la C.S.J.N. en

“Camaronera Patagónica S.A.”. Realiza una serie de consideraciones respecto al Plenario dictado por el Tribunal Fiscal de la Nación con fecha 26 de abril de 2022 y, finalmente, solicita que se haga lugar al recurso de apelación interpuesto, se revoque la resolución aduanera apelada y ordene la devolución de la suma pagada indebidamente con más los intereses, con costas al fisco.

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 y 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, posteriormente se elevan los autos a esta Sala “E”, que los pasa a sentencia.

IV.- Las actuaciones administrativas **SIGEA 19144-6658-2019** se inician, el **23/07/2019.** A fs. 1/4 **s**e adjunta el escrito de solicitud de devolución de la suma de U$S 19.416,40 , en concepto de derechos de exportación con relación a las destinaciones de exportación **18 073 EC01 026835 W** oficializada el 26/09/2018, **18 073 EC01 026823 T** oficializada el 26/09/2018, **18 073 EC01 027011 J** oficializada el 27/09/2018, **18 073 EC01 027020 J** oficializada el 27/09/2018, **18 073 EC01 027022 L** oficializada el 27/09/2018, **18 073 EC03 004349 U** oficializada el 27/09/2018, **18 073 EC01 027189 C** oficializada el 28/09/2018, **18 073 EC01 027201 K** oficializada el 28/09/2018, **18 073 EC01 027207 Z** oficializada el 28/09/2018 y **18 073 EC01 027224 P** oficializada el 28/09/2018, cuyas copias de los mismos se encuentran glosadas a fs. 10/13, 15/18, 20/22, 24/27, 29/32, 34/37, 41/46, 48/52, 54/58 y 60/65. A fs. 71/72, 76/77, 80/81, 84, 87, 90, 92, 95, 97, 100/101, 104/105, 108/109 y 112/113. A fs. 116 se tiene por deducido el procedimiento de repetición y a fs. 118/119 se dicta la resolución **RESOL-2026-35-E-ARCA-DIADEZ#SDGOAM** apelada 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 **18 073 EC01 026835 W**, **18 073 EC01 026823 T**, **18 073 EC01 027011 J**, **18 073 EC01 027020 J**, **18 073 EC01 027022 L**, **18 073 EC03 004349 U**, **18 073 EC01 027189 C**, **18 073 EC01 027201 K**, **18 073 EC01 027207 Z** y **18 073 EC01 027224 P** 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 la **RESOL-2026-35-E-ARCA-DIADEZ#SDGOAM**, dictada por la Dirección Aduana de Ezeiza, en las actuaciones administrativas **SIGEA 19144-6658-2019**.

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, aplicando un plenario; como por existir uniforme jurisprudencia federal en esta cuestión favorable a la posición sustentada por la actora.

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

1).- CONFIRMAR la **RESOL-2026-35-E-ARCA-DIADEZ#SDGOAM**, dictada por la Dirección Aduana de Ezeiza, en las actuaciones administrativas **SIGEA 19144-6658-2019**.

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: 2026.09.07 13:55:42 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: 2026.09.08 12:38:39 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: 2026.09.08 20:29:31 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: 2026.09.08 20:30:23 -03:00