República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-87351755-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 8 de Septiembre de 2026

Referencia: SENTENCIA; EX-2026-17117173-APN-SGASAD#TFN; "EXPOFRESH 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 **"EXPOFRESH SA c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación",** expediente N° **EX-2026-17117173-APN-SGASAD#TFN**

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

I.- Que se presenta, la firma "**EXPOFRESH SA**", por apoderado e interpone recurso de apelación contra las resoluciones detalladas en el cuadro a continuación, dictadas por la Dirección Aduana de Ezeiza, en los procedimientos de repetición análogos, en cuanto deniegan la repetición de las sumas abonadas ($3.881.536,44) en concepto de derechos de exportación fijados por el Decreto 793/2018:

SIGEA	PERMISO DE EMBARQUE	IMPORTE AR$	Nro. DE RESOLUCIÓN
19144-4498-2019	18073EC01026838C 18073EC01026839D 18073EC01026926A 18073EC01027185V 18073EC01027144Z 18074EC01001875U	1313649,14	RESOL-2025-203-E-ARCA-DIADEZ#SDGOAM

	18073EC01027145R 18073EC01027148U 18073EC01027242P 18073EC01027255T		
19144-4502-2019	18073EC01025696D 18073EC01025770T 18073EC01025750R 18073EC01025775B 18073EC01026108P 18073EC01026061N 18073EC01026366V 18073EC01026387B 18073EC01026385W 18073EC01026465V	650283,22	RESOL-2025-186-E-ARCA-DIADEZ# SDGOAM
19144-4505-2019	18073EC01028910S 18073EC01028982E 18073EC01028946E 18074EC01002022F 18073EC01028972D 18073EC01028955E 18073EC01028961B 18073EC01028983F 18073EC01029008R 18073EC01029007Z	1219357,54	RESOL-2025-201-E-ARCA-DIADEZ# SDGOAM

19144-4508-2019	18073EC01030345N 18073EC01030346Y 18073EC01030446P 18073EC01030447Z 18001EC01076954U 18073EC01030741N 18073EC01030875V 18073EC01030757U 18073EC01030854S 18073EC01030878B	698246,54	RESOL-2025-202-E-ARCA-DIADEZ# SDGOAM

Realiza un relato de los hechos, y sostiene que la aplicación de los derechos de exportación fijados por el Decreto N° 793/2018, es inconstitucional, ya que viola el principio de legalidad. Indica que en materia tributaria la creación de impuestos, contribuciones y tasas es facultad del Poder Legislativo, y es una limitación determinante para el Poder Ejecutivo, por lo que crear los derechos de exportación mediante un Decreto, no respeta la división de poderes y el mencionado principio de legalidad o de reserva de ley. 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 el Decreto 793/18 no es una norma válida desde el punto de vista constitucional para exigir el pago de los derechos de exportación en el período comprendido entre el 04/09/2018 y el 3/12/2018 ni tampoco si se pretendiera traer en auxilio la aplicación de la Ley N° 27.467 de forma retroactiva. Cita jurisprudencia favorable a su postura y solicita que se haga lugar al recurso de apelación interpuesto, 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. Hace una aclaración preliminar, en cuanto la actora plantea la inconstitucionalidad del Decreto 793/2018, pretendiendo que el Tribunal Fiscal de la Nación ignore los límites expresos de su jurisdicción, toda vez que es un órgano administrativo dotado de funciones jurisdiccionales, cuya competencia se encuentra estrictamente delimitada por la ley de su creación y el Código Aduanero (Art. 1164). Por ello, solicita se declare la incompetencia de este Tribunal y se remitan los actuados al Juzgado Federal correspondiente y en subsidio, solicita se rechace el planteo de inconstitucionalidad efectuado por la contraparte. A continuación 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 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.- (1) Las actuaciones administrativas **SIGEA 19144-4498-2019** se inician, el **07/06/2019,** con el escrito de solicitud de devolución de derechos de exportación, obrante a fs. 1/9 en relación a los PE Nº 18073EC01026838C (fecha de oficialización 26/09/2018), 18073EC01026839D (fecha de oficialización 26/09/2018), 18073EC01026926A (fecha de oficialización 27/09/2018), 18073EC01027185V (fecha de oficialización 28/09/2018), 18073EC01027144Z (fecha de oficialización 28/09/2018), 18074EC01001875U (fecha de oficialización 28/09/2018), 18073EC01027145R (fecha de oficialización 28/09/2018), 18073EC01027148U (fecha de oficialización 28/09/2018), 18073EC01027242P (fecha de oficialización 28/09/2018) y 18073EC01027255T (fecha de oficialización 29/09/2018), cuyas copias se encuentran agregadas a fs. 17/18, 20/21, 23/25, 27/28, 30/31, 33/34, 36/37, 39/40, 42/43 y 45/46. A fs. 49 se tiene por deducido el procedimiento de repetición y se resuelve no hacer lugar al recurso de repetición en relación al **permiso de embarque 18074EC01001875U** atento a corresponder a la **Aduana de Tucumán**. A fs. 92/106 se agregan los listados de afectación de depósitos. A fs. 110 obra el informe técnico, a fs. 113/114 se glosa el dictamen jurídico y a fs. 115/116 se dicta la resolución **RESOL-2025-203-E-ARCA-DIADEZ#SDGOAM** apelada en autos.

(2) Las actuaciones administrativas **SIGEA 19144-4502-2019** se inician, el **07/06/2019,** con el escrito de solicitud de devolución de derechos de exportación, obrante a fs. 1/9 en relación a los PE Nº 18073EC01025696D (fecha de oficialización 16/09/2018), 18073EC01025770T (fecha de oficialización 17/09/2018), 18073EC01025750R (fecha de oficialización 17/09/2018), 18073EC01025775B (fecha de oficialización 17/09/2018), 18073EC01026108P (fecha de oficialización 19/09/2018), 18073EC01026061N (fecha de oficialización 19/09/2018), 18073EC01026366V (fecha de oficialización 24/09/2018), 18073EC01026387B (fecha de oficialización 21/09/2018), 18073EC01026385W (fecha de oficialización 21/09/2018) y 18073EC01026465V (fecha de oficialización 21/09/2018), cuyas copias se encuentran agregadas a fs. 17/18, 20/22, 24/25, 27/28, 30/32, 34/35, 37/39, 41/42, 44/45 y 47/48. A fs. 51 se tiene por deducido el procedimiento de repetición y a fs. 56, 61, 67, 68, 74, 75, 81, 82, 88, 93, 99, 100, 106, 107 y 112 se agregan los listados de afectación de depósitos. A fs. 146 obra el informe técnico, a fs. 149/152 se glosa el dictamen jurídico y a fs. 153/154 se dicta la resolución **RESOL-2025-186-E-ARCA-DIADEZ#SDGOAM** apelada en autos.

(3) Las actuaciones administrativas **SIGEA 19144-4505-2019** se inician, el **07/06/2019,** con el escrito de solicitud de devolución de derechos de exportación, obrante a fs. 1/9 en relación a los PE Nº 18073EC01028910S (fecha de oficialización 12/10/2018), 18073EC01028982E (fecha de oficialización 12/10/2018), 18073EC01028946E (fecha de oficialización 12/10/2018), 18074EC01002022F (fecha de oficialización 12/10/2018), 18073EC01028972D (fecha de oficialización 12/10/2018), 18073EC01028955E (fecha de oficialización 12/10/2018), 18073EC01028961B (fecha de oficialización 12/10/2018), 18073EC01028983F (fecha de oficialización 13/10/2018), 18073EC01029008R (fecha de oficialización 13/10/2018) y 18073EC01029007Z (fecha de oficialización 13/10/2018), cuyas copias se encuentran agregadas a fs. 17/18, 20/21, 23/25, 27/28,

30/31, 33/35, 37/38, 40/41, 43/44 y 46/47. A fs. 50 se tiene por deducido el procedimiento de repetición y se resuelve no hacer lugar al recurso de repetición en relación al **permiso de embarque 18074EC01002022F atento a corresponder a la Aduana de Tucumán**. A fs. 86/89 se agregan los listados de afectación de depósitos. A fs. 93 obra el informe técnico, a fs. 96/97 se glosa el dictamen jurídico y a fs. 98/99 se dicta la resolución **RESOL-2025-201-E-ARCA-DIADEZ#SDGOAM** apelada en autos.

(4) Las actuaciones administrativas **SIGEA 19144-4508-2019** se inician, el **07/06/2019,** con el escrito de solicitud de devolución de derechos de exportación, obrante a fs. 1/9 en relación a los PE Nº 18073EC01030345N (fecha de oficialización 25/10/2018), 18073EC01030346Y (fecha de oficialización 25/10/2018), 18073EC01030446P (fecha de oficialización 25/10/2018), 18073EC01030447Z (fecha de oficialización 25/10/2018), 18001EC01076954U (fecha de oficialización 26/10/2018), 18073EC01030741N (fecha de oficialización 27/10/2018), 18073EC01030875V (fecha de oficialización 29/10/2018), 18073EC01030757U (fecha de oficialización 28/10/2018), 18073EC01030854S (fecha de oficialización 29/10/2018) y 18073EC01030878B (fecha de oficialización 29/10/2018), cuyas copias se encuentran agregadas a fs. 17/18, 20/21, 23/24, 26/28, 30/31, 33/34, 36/37, 39/40, 42/43 y 45/46. A fs. 49 se tiene por deducido el procedimiento de repetición y a fs. 58, 64, 65, 71, 72, 77, 82, 87, 93, 94, 99, 105, 106, 112 y 113 se agregan los listados de afectación de depósitos. A fs. 124 obra el informe técnico, a fs. 127/128 se glosa el dictamen jurídico y a fs. 129/130 se dicta la resolución **RESOL-2025-202-E-ARCA-DIADEZ#SDGOAM** apelada en autos, que en su artículo 1 resuelve no hacer lugar a la repetición solicitada y en el artículo 2 con respecto a la **destinación 18001EC01076954U resuelve remitirla a la Aduana de Buenos Aires**.

V.- Que como consecuencia de lo expuesto, corresponde resolver si las resoluciones apeladas resultan ajustadas a derecho.

Que, con carácter previo, corresponde delimitar el objeto del presente pronunciamiento. En efecto, este Tribunal se encuentra impedido de expedirse sobre la repetición de los importes abonados en concepto de derechos de exportación con relación a los **permisos de embarque N° 18074EC01001875U** y **N° 18074EC01002022F**, habida cuenta de que, habiendo sido ambas operaciones **oficializadas ante la Aduana de Tucumán**, el **Director de la Dirección de la Aduana de Ezeiza** no se pronunció al respecto en las resoluciones aquí apeladas (**RESOL-2025-203-E-ARCA-DIADEZ#SDGOAM** y **RESOL-2025-201-E-ARCA-DIADEZ#SDGOAM)**. Idéntica conclusión se impone respecto de la solicitud de devolución de los tributos vinculados al **permiso de embarque N° 18001EC01076954U**, toda vez que mediante el artículo 2° de la **RESOL-2025-202-E-ARCA-DIADEZ#SDGOAM** el **Director de la Dirección de la Aduana de Ezeiza** omitió pronunciarse sobre lo peticionado por la actora, disponiendo en cambio su remisión a la **Aduana de Buenos Aires** en su carácter de aduana de registro de la operación.

Que en tales condiciones, el análisis de fondo quedará circunscripto a las pretensiones respecto de las cuales el **Director de la Dirección de la Aduana de Ezeiza** se expidió en forma concreta, siendo ello lo que habilita la competencia revisora de este Organismo.

Que en razón de lo expuesto corresponde analizar si las resoluciones **RESOL-2025-203-E-ARCA-DIADEZ#SDGOAM, RESOL-2025-186-E-ARCA-DIADEZ#SDGOAM, RESOL-2025-201-E-ARCA-DIADEZ#SDGOAM** y **RESOL-2025-202-E-ARCA-DIADEZ#SDGOAM** en cuanto deniegan la devolución de los derechos de exportación con relación a los **permisos de embarque 18073EC01026838C, 18073EC01026839D, 18073EC01026926A, 18073EC01027185V, 18073EC01027144Z, 18073EC01027145R, 18073EC01027148U, 18073EC01027242P, 18073EC01027255T, 18073EC01025696D, 18073EC01025770T, 18073EC01025750R, 18073EC01025775B, 18073EC01026108P, 18073EC01026061N, 18073EC01026366V,**

18073EC01026387B, 18073EC01026385W, 18073EC01026465V, 18073EC01028910S, 18073EC01028982E, 18073EC01028946E, 18073EC01028972D, 18073EC01028955E, 18073EC01028961B, 18073EC01028983F, 18073EC01029008R, 18073EC01029007Z, 18073EC01030345N, 18073EC01030346Y, 18073EC01030446P, 18073EC01030447Z, 18073EC01030741N, 18073EC01030875V, 18073EC01030757U, 18073EC01030854S y 18073EC01030878B, registrados ante la Aduana de Ezeiza, se ajustan a derecho.

VI.- Que 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 y de conformidad a lo taxativamente expuesto en las resoluciones apeladas, debe rechazarse la pretensión de devolución de los derechos de exportación abonados en relación a los Permisos de Embarque Nros. 18073EC01026838C, 18073EC01026839D, 18073EC01026926A, 18073EC01027185V, 18073EC01027144Z, 18073EC01027145R, 18073EC01027148U, 18073EC01027242P, 18073EC01027255T, 18073EC01025696D, 18073EC01025770T, 18073EC01025750R, 18073EC01025775B, 18073EC01026108P, 18073EC01026061N, 18073EC01026366V, 18073EC01026387B, 18073EC01026385W, 18073EC01026465V, 18073EC01028910S, 18073EC01028982E, 18073EC01028946E, 18073EC01028972D, 18073EC01028955E, 18073EC01028961B, 18073EC01028983F, 18073EC01029008R, 18073EC01029007Z, 18073EC01030345N, 18073EC01030346Y, 18073EC01030446P, 18073EC01030447Z, 18073EC01030741N, 18073EC01030875V, 18073EC01030757U, 18073EC01030854S y 18073EC01030878B 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.

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 **RESOL-2025-203-E-ARCA-DIADEZ#SDGOAM, RESOL-2025-186-E-ARCA-DIADEZ#SDGOAM, RESOL-2025-201-E-ARCA-DIADEZ#SDGOAM y RESOL-2025-202-E-ARCA-DIADEZ#SDGOAM** , dictadas por el **Director de la Dirección Aduana de Ezeiza**, en las actuaciones administrativas **SIGEAS 19144-4498-2019, 19144-4502-2019, 19144-4505-2019 y 19144-4508-2019** en relación a los PE 18073EC01026838C, 18073EC01026839D, 18073EC01026926A, 18073EC01027185V, 18073EC01027144Z, 18073EC01027145R, 18073EC01027148U, 18073EC01027242P, 18073EC01027255T, 18073EC01025696D, 18073EC01025770T, 18073EC01025750R, 18073EC01025775B, 18073EC01026108P, 18073EC01026061N, 18073EC01026366V, 18073EC01026387B, 18073EC01026385W, 18073EC01026465V, 18073EC01028910S, 18073EC01028982E, 18073EC01028946E, 18073EC01028972D, 18073EC01028955E,

18073EC01028961B, 18073EC01028983F, 18073EC01029008R, 18073EC01029007Z, 18073EC01030345N, 18073EC01030346Y, 18073EC01030446P, 18073EC01030447Z, 18073EC01030741N, 18073EC01030875V, 18073EC01030757U, 18073EC01030854S y 18073EC01030878B.

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 las resoluciones **RESOL-2025-203-E-ARCA-DIADEZ#SDGOAM, RESOL-2025-186-E-ARCA-DIADEZ#SDGOAM, RESOL-2025-201-E-ARCA-DIADEZ#SDGOAM y RESOL-2025-202-E-ARCA-DIADEZ#SDGOAM** , dictadas por el **Director de la Dirección Aduana de Ezeiza**, en las actuaciones administrativas **SIGEAS 19144-4498-2019, 19144-4502-2019, 19144-4505-2019 y 19144-4508-2019** en relación a los PE 18073EC01026838C, 18073EC01026839D, 18073EC01026926A, 18073EC01027185V, 18073EC01027144Z, 18073EC01027145R, 18073EC01027148U, 18073EC01027242P, 18073EC01027255T, 18073EC01025696D, 18073EC01025770T, 18073EC01025750R, 18073EC01025775B, 18073EC01026108P, 18073EC01026061N, 18073EC01026366V, 18073EC01026387B, 18073EC01026385W, 18073EC01026465V, 18073EC01028910S, 18073EC01028982E, 18073EC01028946E, 18073EC01028972D, 18073EC01028955E, 18073EC01028961B, 18073EC01028983F, 18073EC01029008R, 18073EC01029007Z, 18073EC01030345N, 18073EC01030346Y, 18073EC01030446P, 18073EC01030447Z, 18073EC01030741N, 18073EC01030875V, 18073EC01030757U, 18073EC01030854S y 18073EC01030878B.

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 13:54:17 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 12:45:06 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 20:34:30 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 20:36:32 -03:00