República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA RECONSTRUCCIÓN DE LA NACIÓN ARGENTINA

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-102394740-APN-VOCXVI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 15 de Septiembre de 2025

Referencia: EX-2025-46235972- -APN-SGASAD#TFN; Raizen Argentina SAU; Sentencia

---

Reunidos los Vocales miembros de la Sala “F” del Tribunal Fiscal de la Nación, para dictar sentencia en los autos caratulados “RAIZEN ARGENTINA S.A.U c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ apelación ”, expediente N° EX-2025-46235972-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-2023-159-E-AFIP-DIABSA #SDGOAM, dictada por el Sr. Director (int.) de la Dirección Aduana de Buenos Aires en fecha 26 de abril de 2023 en las Actuaciones SIGEA nro. 12042-22-2021, y notificada a su parte el 11 de abril de 2025 mediante SICNEA 25001NOTI072689X, en cuanto deniega la devolución de tributos abonados indebidamente al servicio aduanero en concepto de derechos de exportación, correspondientes a las destinaciones Nros. 20 001 ES02 000004 D y 20 001 EC08 000032 R, que totalizan un monto de

$2.690.325,59 (pesos DOS MILLONES SEISCIENTOS NOVENTA MIL TRESCIENTOS VEINTICINCO CON 59/100), con más sus respectivos intereses, hasta la fecha de su efectivo pago.

Pone de manifiesto que la presente repetición se funda en la ilegal e ilegítima aplicación de una alícuota de derechos de exportación del 12% en su exportación de hidrocarburos, con posterioridad a la entrada en vigencia de la Ley 27.541 y en clara violación a lo dispuesto en su artículo 52 que establece que: “Las alícuotas de los derechos de exportación para hidrocarburos y minería no podrán superar el ocho por ciento (8%) del valor imponible o del precio oficial FOB”.

Por ende, señala que el accionar de la Dirección General de Aduana es manifiestamente ilegal, por estar en abierta contradicción con la prohibición legal de aplicar un impuesto en exceso del 8% del valor imponible o del precio FOB y afectar derechos y garantías constitucionales, ocasionando un

grave perjuicio a su parte y un enriquecimiento sin causa en favor del Fisco.

En consecuencia, aclara que las sumas cuya repetición aquí se solicitan corresponden a una alícuota del 4% de derechos de exportación ad valorem indebidamente abonados y que son la diferencia entre la alícuota del 12%

efectivamente aplicada en virtud de lo establecido por el Decreto Nro. 793/2018 y el límite legal del 8% que no debió excederse.

No obstante, aclara expresamente que no impugna la totalidad de lo estipulado en el Decreto N° 793/18, sino únicamente la aplicación de la alícuota del 12% de derechos de exportación a los hidrocarburos, en exceso del referido 8%.

Sostiene que la referida normativa es manifiestamente inconstitucional, como así también que le causa un perjuicio económico, afectando derechos y principios constitucionales como el de propiedad (art. 17 C.N.), legalidad (art.19 C.N.) y razonabilidad (art. 28 C.N.), supremacía constitucional (art. 31 C.N.), entre otros.

Se agravia de los fundamentos vertidos en la resolución apelada, afirmando que no hay dudas que corresponde al servicio aduanero acceder a lo solicitado, pese a ser éste el organismo de aplicación de la norma, habida cuenta que la Aduana ha considerado en reiteradas oportunidades que las acciones interpuestas en tal sentido son impugnaciones directas a un acto de alcance general por lo que, a su entender, la impugnación del Decreto N° 793/18 debió haber sido interpuesta ante su organismo emisor (el Poder Ejecutivo Nacional) y no ante el organismo encargado de aplicar la norma. Por este simple, motivo es que se opone la competencia del servicio aduanero para entender en la presente cuestión, lo que resulta desde ya inadmisible, pues el servicio aduanero pasa por alto que las acciones interpuestas en la especie no son impugnaciones directas a un acto administrativo de alcance general, sino repeticiones de los importes abonados en concepto de tributos regidos por la legislación aduanera, en los términos establecidos por el artículo 809 y siguientes; y 1068 y siguientes del CÓDIGO Aduanero y de la Resolución General AFIP N° 2365/2007.

Afirma la competencia de este Tribunal Fiscal para declarar la inconstitucionalidad planteada en el caso de autos, y en consecuencia, hacer lugar a la repetición aquí solicitada, al encontrarse obligada a realizar el control de convencionalidad, que no puede prescindir del control de constitucionalidad. Ello, por aplicación de tratados internacionales de jerarquía constitucional (vgr. Convención Americana de Derechos Humanos), de jurisprudencia de la Corte Interamericana de Derechos Humanos y en defensa del principio de tutela judicial efectiva. Hace referencia a los antecedentes normativos aplicables al caso, concluyendo en que el límite fijado por el sexto párrafo del artículo 52 de la Ley 27.541 es plenamente operativo y, en consecuencia, la alícuota del 12% establecida por el Decreto 793/18 quedó automáticamente reducida al 8% a partir de la entrada en vigencia de la mencionada ley. En tal sentido, expresa que no sería adecuado interpretar que la ratificación de dos decretos que fijan los derechos de exportación aplicables a todo el universo de mercaderías comprendidas en la Nomenclatura Común del Mercosur (Decretos Nros. 793/18 y 37/2019) y que, por defecto, aplican a los hidrocarburos la alícuota general del 12% (ya que la norma ni siquiera los menciona y aplican de modo automático), pueda prevalecer sobre la explícita disposición del legislador de fijarles un límite máximo del 8%, por lo que los derechos de exportación establecidos en los dos decretos mencionados, si bien continúan vigentes, han quedado limitados, en el caso de los hidrocarburos, al 8% de la base imponible, a partir de la entrada en vigencia de la Ley 27.541; así como lo entendiera el Poder Ejecutivo, que dictó el Decreto 488/20 y así cumplió final y tardíamente (demora de 5 meses aprox.) con la prohibición legal.

Cita jurisprudencia, hace reserva de plantear el caso federal y solicita se revoque la resolución apelada en autos y se haga lugar a la repetición solicitada, con costas al Fisco Nacional.

II.- Que corrido el traslado de ley, se presenta representación fiscal, contesta el traslado conferido y acompaña las actuaciones administrativas vinculadas a la causa.

Realiza una negativa genérica. Describe los hechos del caso señalando que las actuaciones administrativas se inician con la presentación de la firma

recurrente, promoviendo procedimiento de repetición en los términos del artículo 1068 del CÓDIGO Aduanero, donde solicita al Señor Administrador de la Aduana de Buenos Aires la devolución de los importes abonados –a su entender, en demasía- en concepto de derechos de exportación, en relación a operaciones de exportación documentadas en el año 2020. Continúa manifestando que habiendo sido agregada la documentación que corresponde a las destinaciones en trato y tomada intervención las áreas

competentes, mediante la Resolución Aduanera apelada en la especie se expidió la Dirección Aduana de Buenos Aires, concluyendo que no correspondería hacer lugar a la devolución intentada. Efectúa un análisis de los antecedentes normativos. Destaca que la actora se agravia de la interpretación realizada por la DGA del artículo 52 de la Ley N.º 27.541, por entender que dicho artículo es “operativo”, y por tal motivo, correspondería aplicar la alícuota del 8%. No obstante, expresa que no cabe interpretar que la Ley N.º 27.541 pueda aplicarse de modo operativo, toda vez que dicha lectura conllevaría a la contradicción propia de la norma, debido a que por un lado la Ley en cuestión, en el artículo 54 reconoce la validez y vigencia del Decreto N.º 793/18 (y sus modificaciones), y por otro lado, la misma ley estaría, conforme al entendimiento de la recurrente respecto del artículo 52, desconociendo dicha validez y vigencia. Atento lo cual, afirma que la interpretación de la normativa vigente debe efectuarse a la luz de las pautas de aplicación de los principios que determinan el “deber ser” del derecho, estos son “los criterios de no contradicción y complementariedad”. En consecuencia, concluye en que el artículo 52 y concordantes de la Ley N.º 27.541 no resultan operativos, sino programáticos; con lo cual, para que rija el tope del 8% se requiere que el Poder Ejecutivo ejerza la facultad otorgada por el legislador, dado que hasta el 31/12/20 conserva la facultad de mantener los derechos de exportación conforme la alícuota del 12% fijada en

el Decreto N.º 793/18, el cual se encuentra vigente (de acuerdo a lo establecido en el artículo 54 de la Ley N.º 27.541).

En subsidio, desconoce los montos reclamados y solicito la aplicación del fallo “Cencosud” (CSJN). 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 referidas actuaciones administrativas vinculadas a la causa sometida a examen del Tribunal, resulta que el procedimiento de repetición iniciado por la firma actora, correspondiente a las operaciones de exportación documentadas mediante las Destinaciones Nros.

20 001 ES02 000004 D (P.E. Provisorio, oficializado el 2020) y 20 001 EC08 000032 R (P.E. definitivo, registrado el 7/2/2020), concluyó con el dictado de la Resolución Nro. RESOL-2023-159-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM, dictada por el Sr. Director (int.) de la Dirección Aduana de Buenos Aires en fecha 19 de diciembre de 2023 -y notificada a la recurrente el 16 de febrero de 2024-,

recaídas en las actuaciones administrativas SIGEA Nro.12042-22-2021, 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 apelada en autos, en cuanto dispuso denegar la devolución intentada por la firma recurrente, 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, entre muchos otros, a los fines de la resolución de la litis resulta plenamente aplicable la posición legal establecida en el referido Acuerdo Plenario en relación a la plena validez e interpretación que cabe otorgar al Decreto Nro. 793/2018 en todos sus aspectos, que fuera ratificado por la ley 27.467 a partir del 4 de diciembre de 2018, por lo que resulta ajustado a derecho confirmar la resolución apelada, en cuanto dispuso denegar la devolución de derechos de exportación formulada por la firma recurrente, en relación a las destinaciones involucradas en autos, de fechas 30/1/2020 y 7/2/2020.

VIII.- Que, en similar sentido, ha resuelto esta Sala in re “RAIZEN S.A. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ apelación” -Expediente N° EX-2023-34074318-APN-SGASAD#TFN-, con fecha 19 de febrero de 2024; entre muchos otros.

IX.- Que, por lo demás, en relación a los restantes agravios plantedos por la recurrente en relación al fondo del asunto, cabe destacar que la firma exportadora no ha demostrado haber absorbido en su patrimonio la carga tributaria objeto de autos, sin haberla trasladado a las otras partes intervinientes, en especial al comprador; quien presumiblemente -habida cuenta la singular naturaleza de la operatoria bajo análisis, sustancialmente diferente a otras operaciones comerciales que realizan empresas que también demandan por repetición ante el TFN al Estado Nacional- pudo haber sido el sujeto repercutido en último término, por la gabela cuya invalidez se acciona en derecho; por lo que en la especie no se verifica ningún tipo de menoscabo o detrimento patrimonial en cabeza de Raizen Argentina S.A.U., quien carece de legitimación para reclamar la incorporación en su caudal propietario del importe que pretende repetir ante esta sede (confr. doctrina de “Bunge Argentina S.A.” -Expte. Nro. 36.695-A-, del 7 de febrero de 2022, voto del Dr. Garbarino).

No obstante, y si bien resulta cierto que la traslación del impuesto impide al titular del pago formal acceder a su devolución en justicia, ello no obsta a que la acción de repetición sea ejercida en toda su extensión por el contribuyente de hecho, esto es, por la persona realmente incidida por el gravamen que se reputa inconstitucional, lo que si bien es difícil en el caso, como en el de cualquier otro tributo esencialmente trasladable, el remedio legal jamás puede ser el enriquecimiento sin causa del contribuyente de derecho.

X.- Que esta doctrina resulta plenamente coherente con una concepción sustancialista y no ritualista del derecho en general, y del tributario en particular; de la cual cabe colegir que si bien la traslación impositiva es un fenómeno regido por las leyes de la economía, existen ciertos casos en los que es posible y además necesario reconocer trascendencia jurídica a los efectos económicos de los impuestos para arribar a una solución que resulte armónica con los derechos y garantías que reconoce la Constitución Nacional y con el restante ordenamiento jurídico vigente (Fallos: 308:2153; 316:1533), por lo que, en modo alguno puede extraerse una conclusión que ampare el ejercicio de una acción dirigida a obtener del Estado lo que el demandante ya ha recibido de terceros (en el mismo sentido CSJN in re “Nobleza Piccardo”, del 5 de octubre de 2004, voto del Dr. Zaffaroni).

XI.- Que, en efecto, la interpretación judicial debe establecer la visión técnicamente elaborada de la norma aplicable al caso por medio de una hermenéutica sistemática, razonable y discreta que responda a su espíritu para lograr soluciones justas y adecuadas al reconocimiento de los derechos (Fallos: 263:453), debiendo prevalecer la razón del derecho por sobre el ritualismo jurídico formal, sustitutiva de la sustancia que define la justicia, sea ésta favorable al Fisco o al contribuyente (Fallos: 307:118).

Siendo ello así, resulta indudable que la acción de repetición de impuestos -institución propia del derecho tributario- tiene su fundamento y origen en el principio de que "nadie debe enriquecerse sin causa a costa de otro", regla ética de proyección patrimonial que no sólo alcanza a los particulares sino también al Estado; debiendo advertirse que el principio de equidad no es privativo de ninguna rama del derecho, sino que constituye un correctivo de la justicia legal formal (confr. Corti, Aristides Horacio María: “Repensando el instituto de la repetición de impuestos”; La Ley, 2005-A, págs.- 1169 y ss).

Tal principio, que fuera expresamente asimismo receptado por el derecho civil -actual artículo 1794 del Código Civil y Comercial de la Nación- reafirma la relación que guarda el orden jurídico respecto del orden moral, y es aplicable a todo ordenamiento legal, incluso al aduanero, por aplicación de estrictas razones de equidad, probidad y justicia, pese a que tal recaudo no se encuentre contemplado expresamente, como sucede en materia impositiva, de acuerdo al texto del actual artículo 81 de la ley 11.683.

No obstante, con el fin de preservar un orden social justo, no es posible atenerse a la liberalidad de los términos de la ley sin desvirtuar su espíritu, ya que nunca puede considerarse, que ésta tienda, en defensa de aquéllos, que son su fin -en tanto integran el bien común- al favorecimiento de uno de los términos de la relación jurídica, lo que sucedería cuando el iniciador de la acción de repetición hubiese trasladado el gravamen a los precios de sus productos en aplicación de fenómenos que aunque de índole no jurídico económicos no pueden dejar de ser considerados por aquellos que buscan servir a la justicia (“Ford Motor Argentina S.A. s/ apelación”, Fallos: 306:1401, disidencia del Dr. Carlos S. Fayt).

Por lo tanto, y además de las razones esbozadas en los Considerandos V a VIII del presente voto, la repetición intentada en autos tampoco puede proceder, en virtud de que no se ha acreditado un presupuesto básico de esta acción, teniendo en cuenta que la firma actora en esta litis trata de repetir un tributo que por su especial naturaleza se traslada a un tercero. Y al no haber probado haber soportado el peso económico del tributo, de prosperar su recurso del modo requerido en autos estaría obteniendo un beneficio indebido.

Todo ello, interpretando el instituto de un modo absolutamente justo y razonable, y con el fin de no concluir en un resultado disvalioso, siempre deberá exigirse la prueba del empobrecimiento cuando un sujeto intente repetir un tributo que ingresó en forma indebida o sin causa, aunque en cada caso habrá que determinar y ponderar las circunstancias que lo rodean para descubrir si ellas permiten considerarlo debidamente acreditado (confr. Laspina, Esteban: “La acción de repetición de tributos. Algunas reflexiones en torno al requisito del empobrecimiento”,

Rev. Jurisprudencia Santafesina”), lo que en el caso no acontece.

Por ende, con arreglo a señera jurisprudencia del Alto Tribunal, sólo cabe autorizar la devolución emergente de la repetición intentada cuando la empresa reclamante demuestra que no hubo traslación de la carga impositiva, en tanto, si quien demanda por repetición obtiene sentencia favorable, y antes trasladó el impuesto al precio de la mercadería vendida, habría cobrado dos veces por distintas vías, lo cual es contrario a la buena fe, criterio que reposa en una clara regla ético-jurídica, conforme a la cual la repetición de un impuesto no puede sino depender de la indispensable prueba del real perjuicio sufrido (doctrina de Fallos: 287:79; "SA Mellor Goodwin C.I. y F.").

XII.- Que atento a las particulares circunstancias de la causa, como así también a que se aplica para resolver una decisión Plenaria de este Tribunal, y habida cuenta la complejidad de la cuestión debatida, en virtud de la cual las partes pudieron considerarse con fundado derecho a litigar, corresponde imponer las costas por su orden.

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

1.- Confirmar la Resolución Nro. RESOL-2023-159-E-AFIP-DIABSA # SDGOAM, dictada por el Sr. Director (int.) de la Dirección Aduana de Buenos Aires en fecha 26 de abril de 2023, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA Nro.12042-22-2021.

2.- Costas por su orden.

El Dr. González Palazzo dijo:

El vocal preopinante, dr. Pablo Garbarino, confirma la resolución aduanera recurrida sobre la base del plenario de este Tribunal en “Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A.”.

Adhiero al rechazo del recurso, aunque por fundamentos propios.

La parte actora interpuso recurso de repetición contra la resolución denegatoria de la Aduana, solicitando que este Tribunal se expida sobre la inconstitucionalidad del decreto 793/18 que fijó una alícuota del 12% en concepto de derechos de exportación, y que en consecuencia se le reconozca la aplicación de la alícuota del 8% prevista en la ley 27.541, invocando a tal efecto la doctrina de la Corte Suprema en el precedente “Camaronera Patagónica”.

No comparto la solución que postula la recurrente. Corresponde confirmar el criterio de la Aduana en cuanto denegó la repetición pretendida, por resultar manifiestamente improcedente en este ámbito.

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, corresponde detenerme en otra cuestión introducida por el dr. Garbarino en su voto: la denominada teoría de la "traslación del impuesto". Según sostiene, la actora no habría acreditado que no trasladó la carga de los derechos de exportación a terceros, de modo que, de haber prosperado la repetición, se configuraría un enriquecimiento indebido al percibir dos veces —una mediante el precio y otra por la devolución pretendida—. Para ello se apoya en el precedente "Mellor Goodwin" de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, y en su propio voto en el Expte. 36.695 "Bunge Argentina", del 7 de febrero de 2022, donde sostuvo que lo pretendido por la actora debía destinarse al Plan Nacional contra el Hambre.

Ese razonamiento excede largamente los contornos del litigio: al juez no le corresponde decidir un destino extrajurídico para los fondos discutidos en un proceso, ni introducir de oficio en sentencia debates sobre traslación o política redistributiva que nunca formaron parte de la litis. Transformar la sentencia en un escenario de donaciones forzadas a programas estatales puede sonar creativo, pero desnaturaliza la función jurisdiccional. El juez no está llamado a convertirse en un Robin Hood procesal que redistribuye a su arbitrio el patrimonio de las partes.

Resulta difícil no advertir que introducir en la etapa final de sentencia un requisito probatorio jamás discutido ni pedido en el proceso recuerda más a la inesperada aparición de un truco de ilusionismo que a la recta aplicación del derecho. Más allá del acierto o no de la doctrina emanada de la Corte, lo cierto es que imponer de improviso la carga de demostrar la no traslación del tributo —cuestión que ni la Aduana había planteado ni la actora podía razonablemente prever— constituye una abierta violación al principio de congruencia.

Ese principio exige que el juez se pronuncie únicamente sobre lo que ha sido materia de petición y defensa por las partes. En materia tributaria, como explica el profesor Carlos María Spisso ("Derecho Procesal Tributario", Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 2004, pág. 314), la congruencia es una garantía fundamental del debido proceso: asegura que el contribuyente conozca desde el inicio cuáles son los hechos y normas en discusión y qué pruebas debe aportar. Si en la sentencia se incorpora ex novo un argumento decisivo que nunca fue parte del thema decidendum, se frustra la garantía de defensa en juicio y se incurre en incongruencia decisoria.

Respecto a la distribución de los gastos casuídicos, por las razones que paso a explicar, entiende deben ser impuestas a 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. Segura dijo:

Adhiero en cuanto a la imposición de costas al voto del Dr. González Palazzo por aplicación del art. 1166 del CA, en la medida en que ambos colegas de Sala aplican para la solución del fondo el Plenario Petroquímica Comodoro Rivadavia.

En virtud del acuerdo que antecede, SE RESUELVE:

1.- Confirmar la Resolución Nro. RESOL-2023-159-E-AFIP-DIABSA # SDGOAM, dictada por el Sr. Director (int.) de la Dirección Aduana de Buenos Aires en fecha 26 de abril de 2023, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA Nro.12042-22-2021.

2.- Costas a la actora.

Regístrese. Notifíquese. Oportunamente, acrhívese.

Digitally signed by Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Date: 2025.09.12 18:09:04 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 Horacio Joaquin Segura
Date: 2025.09.13 09:22:49 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal Subrogante
Vocalía XVIII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2025.09.15 12:58:52 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: 2025.09.15 12:59:41 -03:00