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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-105982859-APN-VOCXVI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 24 de Septiembre de 2025

Referencia: EX-2025-37039560- -APN-SGASAD#TFN; Molinos Agro SA; Sentencia

---

Reunidos los Vocales miembros de la Sala “F” del Tribunal Fiscal de la Nación, para dictar sentencia en los autos caratulados “MOLINOS AGRO S.A. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ apelación”, Expediente N° EX-2025-37039560-APN-SGASAD#TFN

El Dr. Garbarino dijo:

I.- Que se presenta, por apoderada, la firma del epígrafe e interpone recurso de apelación contra la Resolución n° RESOL-2025-232-E-AFIP-ADSALO&SDGOAI de fecha 12 de marzo de 2025, dictada por el Sr. Jefe de Departamento de la Aduana de San Lorenzo (AD SALO), en el marco de la Actuación SIGEA N° 17134-1133-2021, que le fuera notificada a su parte a través del SICNEA N° 25057NOTI009161E, con fecha 17/3/2025, mediante la que se resolvió no hacer lugar al recurso de repetición incoado en sede aduanera, mediante el cual solicitara la devolución de tributos abonados en concepto de derechos de exportación, oportunamente liquidados mediante la Liquidación Manual N° 21057LMAN001446D, por un importe de $ 865.689,30 con relación al Permiso de Embarque N° 20057EC01011216D, con más los intereses del artículo 811 del CÓDIGO Aduanero.

Destaca que el capital repetido en autos procede de la diferencia de derechos de exportación liquidados por el servicio aduanero a través de la LMAN de referencia y pagado por la firma actora, la que corresponde a la diferencia entre la alícuota del 28% establecida por el Decreto 790/2020 y vigente a la fecha de registro de la Declaración Jurada de Venta al Exterior N° 20052DJVE001264T, y la alícuota del 31% que la Aduana considera aplicable por aplicación del Decreto 790/2020, en virtud de que la fecha de embarque de la mercadería fue posterior al 1° de enero de 2021.

Asimismo, deja planteado en este acto que para el supuesto en que la Corte Suprema de Justicia de la Nación modificara el criterio expuesto en la causa “Cencosud S.A. (IF 29.535-A) c/ DGA” (sentencia del 15/5/2014, Expte. C.1242.XLIX), el recurso deberá entenderse que fue interpuesto por el importe del crédito en dólares estadounidenses, el cual asciende a la suma de USD 10.184,58.

Señala que registró la DJVE, cuyo período de embarque vencía originalmente durante el mes de diciembre de 2020; y que en la referida DJVE se liquidaron derechos de exportación a la alícuota del 28% establecida por el

Decreto 790/2020, los que fueron prepagados según la reglamentación vigente.

Continua manifestando que en el contexto de la ejecución de esas operaciones de exportación, surgieron medidas de fuerza sindicales, consistentes en un paro de actividades por tiempo indeterminado, realizado por los gremios del rubro aceitero, de relevancia pública y con característica de caso fortuito y fuerza mayor, producto del cual se vio impedida de cumplir en tiempo y forma con a exportación programada para los últimos días del año 2020, tornándose la condición prevista por el Decreto 790 (embarque hasta el 31.12.2020) de imposible cumplimiento.

En tal sentido, afirma que esas medidas de fuerza impactaron de lleno en las actividades de Molinos Agro S.A., paralizando completamente a toda la industria y afectando severamente la actividad portuaria, todo lo cual la empresa acreditó ante el MAGYP, autoridad de aplicación del régimen de las DJVE.

Al respecto, informa que solicitó la prórroga extraordinaria de la DJVE y que reiteró dicho pedido mediante las presentaciones de fecha 22.12.2020 y 29.12.2020, siendo que los hechos acaecidos y su cáracter de imprevisibles, públicos y notorios fueron reconocidos mediante la Resolución 287/20 MAGYP, que dispuso en forma general la prórroga extraordinaria excepcional del período de embarque de las DJVE con vencimiento en diciembre de 2020; ello, con fundamento en el Art. 10, Inc. b), de la Resolución 128.

No obstante lo expuesto, la Aduana de San Lorenzo formuló la LMAN mediante la que reclamó la diferencia de derechos de exportación que surge de aplicar a la DJVE derechos de exportación a la alícuota del 31%. Ello, desconociendo el caso fortuito o causal de fuerza mayor reconocida expresamente por la autoridad de aplicación, en virtud de la cual se prorrogó la DJVE en forma extraordinaria.

En tales condiciones, expresa que la LMAN de referencia fue pagada en tiempo y forma, y que oportunamente inició la acción de repetición aquí involucrada ante la Aduana de San Lorenzo, planteando que la LMAN es nula, por carecer de elementos esenciales a todo acto administrativo, e ilegal, toda vez que viola la ley 21.453, en cuanto esta última establece que es la fecha de cierre de venta la que determina la alícuota y el régimen tributario aplicable, independientemente de la fecha de embarque.

Luego, el servicio aduanero analizó la presentación efectuada por su representada y tuvo por pagado en legal tiempo y forma el importe de derechos de exportación liquidados mediante la LMAN cuya devolución aquí se solicita. En consecuencia, aduce que en el caso de marras no se encuentra en discusión la efectiva cancelación del monto repetido.

Aduce caso fortuito o fuerza mayor, plantea expresamente la inconstitucionalidad parcial del Decreto 790/2020 -con cita de jurisprudencia favorable a su tesitura y votos de la Vocalía de la 16° Nominación sobre el particular-, impugna los intereses que fijan las normas aduaneras aplicables en la especie, ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se revoque la resolución apelada y se ordene la restitución del importe pagado en demasía por su mandante en concepto de derechos de exportación, con más los intereses correspondientes, con costas al Fisco Nacional.

II.- Que corrido el traslado de ley, se presenta la representación fiscal, ofrece las actuaciones administrativas pertenecientes a la causa y contesta el traslado conferido. Realiza una negativa genérica, explica los hechos del caso y analiza las constancias de las actuaciones administrativas y los antecedentes normativos, destacando que la resolución aduanera atacada en autos refiere al pedido de devolución de sumas pagadas en concepto de diferencias de derechos de exportación liquidados mediante LMAN, toda vez que la actora incumplió el régimen previsto en el Decreto 790/2020.

En este orden, se señala que el régimen involucrado en autos determina que la exportación de mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias previstas en el Decreto 790/2020 que se encuentran alcanzadas por las disposiciones de la ley 21.453, están sujetas a la aplicación del derecho de exportación vigente a la fecha de cierre de cada venta (conf. el momento imponible definido en el art. 6 de la Ley 21453).

Manifiesta que en el caso de las DJVE con período de embarque, el mencionado Decreto expresa que "De embarcarse en una fecha posterior al 1° de enero de 2021, sin que haya operado el vencimiento de la DJVE, la alícuota vigente es la prevista en la planilla para cuando finaliza el cronograma de readecuación gradual, vale decir, la indicada en la columna titulada "a partir del 1/1/2021, inclusive" en la planilla Anexa al Decreto 790/2020". En este orden, señala que de embarcarse la mercadería en una fecha posterior al 01/01/2021, el régimen determina que no puede aplicarse la alícuota vigente a la fecha de cierre de cada venta, sino que corresponde aplicar la que indica la planilla Anexa al Decreto 790/2020.

En el orden de los hechos expuestos y conforme surge de las constancias de las actuaciones administrativas, afirma que el cumplido de la Destinación de autos se efectuó luego del 01/01/2021, motivo por el cual le corresponde la alícuota del 31% que fuera determinada por las LMAN cuyo pago ahora la recurrente pretende repetir. Rebate los agravios de la contraria. Arguye que la verdadera pretensión de la actora consiste en que la Aduana efectúe un control de constitucionalidad, para el cual no tiene competencia. Asimismo, menciona que si bien el artículo 1143 del CÓDIGO Aduanero determina que el Tribunal Fiscal de la Nación cuenta con competencia para resolver el caso con independencia de la cuestión planteada por las partes, el artículo 1164 del citado ordenamiento legal no le permite pronunciarse respecto de la validez constitucional de las leyes tributarias o aduaneras. Solicita expresamente la aplicación del Plenario "Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/ DGA" (EX-2020-24600163—APN- SGASAD#TFN) para resolver el caso de autos. Analiza las causales de caso furtuito o de fuerza mayor invocadas por su contraria. En subsidio, en el hipotético caso que se haga lugar a la repetición, solicita la aplicación del fallo "Cencosud" y de las previsiones contenidas en los artículos 811 y 812 del CÓDIGO Aduanero.

Cita jurisprudencia en sustento a su postura, hace reserva del caso federal y solicita que se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- Que habiéndose elevado los autos a la Sala "F", los mismos se encuentran en condiciones de resolver.

IV.- Que, sentado ello, corresponde analizar y resolver si la resolución 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".

VI.- 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, y mas allá de las particulares y atendibles circunstancias de la causa, deviene aplicable, mutatis mutandi, la posición legal establecida en el referido Acuerdo Plenario, en tanto la operatoria dispuesta por el Decreto Nro. 790/2020 (B.O. 5/10/2020) y normativa complementaria -que constituye el eje jurídico sobre el cual se desarrolla la presente cuestión y cuya inconstitucionalidad, aun de modo parcial, la competencia aduanera de este Tribunal en la actualidad se encuentra vedada de declarar, por lo que corresponde aplicarla al caso de marras-, resulta similar a aquella establecida en el Decreto Nro. 793/2018, que la doctrina plenaria de referencia ha receptado expresamente su validez, 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 la destinaciones involucradas en autos.

VII.- 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 actora 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 del comercio de granos, sustancialmente diferente a otras operaciones comerciales que realizan empresas que también demandan por repetición ante esta sede 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 Molinos Agro S.A., quien carece de derecho para incorporar en su caudal propietario el importe que pretende repetir (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.

VIII.- 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).

IX.- 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 IV a VI 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.").

X.- 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-2025-232-E-AFIP-ADSALO&SDGOAI, de fecha 12 de marzo de 2025, dictada por el Sr. Jefe de la Aduana de San Lorenzo (AD SALO), en el marco de la Actuación SIGEA N° 17134-1133-2021.

2.- Costas por su orden.

El Dr. González Palazzo dijo:

La parte actora recurre ante este Tribunal solicitando la devolución de sumas abonadas en concepto de derechos de exportación, cuestionando la validez del Decreto 790/2020 por el cual el Poder Ejecutivo Nacional fijó alícuotas aplicables a determinadas posiciones arancelarias de la Nomenclatura Común del Mercosur.

El vocal preopinante ha sostenido –de facto- la validez del decreto recurrido con fundamento en el plenario de este Tribunal “Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A.”. No comparto tal criterio.

Ante todo, corresponde aclarar que el precedente plenario citado no resulta aplicable al presente caso. En “Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A.” se discutió la validez del Decreto 793/2018, norma distinta tanto en su contexto temporal como en su alcance normativo. Extender los efectos de aquella decisión a este supuesto implicaría aplicar de manera mecánica una doctrina a un caso que le es ajeno, desnaturalizando su ratio decidendi.

Además, ya en aquella oportunidad me aparté expresamente del criterio mayoritario. En mi voto 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 ese voto señalé: “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”.

Cabe recordar, además, que la Cámara Federal de Comodoro Rivadavia, al resolver en el mismo caso “Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A. c/ Estado Nacional”, declaró la invalidez del art. 755 del Código Aduanero. El Tribunal advirtió que: “el dictado del primero supuso una insanable lesión al principio de reserva de ley en materia tributaria … y que las disposiciones del Código Aduanero no fijan límites suficientemente precisos al eventual ejercicio de aquellas potestades”. Este antecedente demuestra que incluso en el ámbito judicial ordinario se ha reconocido la invalidez de delegaciones amplias al Ejecutivo en materia de derechos de exportación.

Reitero aquí aquella posición: el Tribunal Fiscal no debe ser limitado en el ejercicio del control de constitucionalidad y convencionalidad. Por esa razón, y porque el plenario “Petroquímica” se refirió a un decreto distinto, considero que no corresponde invocar lo allí decidido para fundar la validez del Decreto 790/2020.

La Corte Suprema de Justicia de la Nación, en el precedente “Camaronera Patagónica S.A. c/ Ministerio de Economía s/ amparo” (Fallos: 332:2588), consideró inválidos los derechos de exportación establecidos por resoluciones ministeriales por entender que el Poder Ejecutivo había excedido las facultades que la Constitución le reconoce. Allí se reafirmó que el principio de legalidad tributaria (arts. 4, 17 y 75 inc. 1 CN) exige que los elementos esenciales del tributo sean definidos por ley del Congreso, y que la delegación legislativa solo es válida si resulta expresa, precisa y con pautas claras, conforme al art. 76 CN.

De tal doctrina surge que el Poder Ejecutivo carece de atribuciones para fijar derechos de exportación mediante simples actos administrativos, pues ello constituye una delegación prohibida.

El Decreto 790/2020, dictado bajo la forma de un decreto de necesidad y urgencia, fijó alícuotas de derechos de exportación sin contar con ratificación expresa del Congreso. Si bien la Constitución admite excepcionalmente la utilización de DNU (art. 99 inc. 3 CN), la Corte ha dejado en claro que en materia tributaria rige con toda rigurosidad el principio de legalidad y la prohibición de delegar (art. 76 CN).

No puede pasarse por alto que el propio Congreso no ha ratificado expresamente el Decreto 790/2020, circunstancia que refuerza su precariedad normativa. El control bicameral previsto por el art. 99 inc. 3 CN no sustituye a la exigencia de una ley formal que establezca el tributo.

En consecuencia, siguiendo la doctrina emanada de la Corte Suprema en “Camaronera Patagónica”, los derechos de exportación fijados por el Decreto 790/2020 resultan inválidos, en tanto emanan de un ejercicio de facultades vedado al Poder Ejecutivo por el art. 76 de la Constitución Nacional.

Otro aspecto que corresponde analizar es la referencia que efectúa el dr. Garbarino a la llamada “teoría de la traslación del impuesto”. En su razonamiento, sostiene que la devolución pretendida por la actora solo sería procedente si se demuestra que no trasladó a terceros la carga económica de los derechos de exportación, pues de lo contrario se configuraría un enriquecimiento indebido. Para ello invoca el precedente “Mellor Goodwin” de la Corte Suprema, así como su propio voto en el Expte. 36.695 “Bunge Argentina” (7/2/2022), donde llegó incluso a proponer que lo discutido se destinara al Plan Nacional contra el Hambre.

Ese razonamiento, además de exceder los contornos propios del proceso, resulta ajeno a la litis planteada. Introducir en etapa de sentencia un requisito probatorio que nunca fue exigido en sede administrativa ni discutido por las partes —como la demostración de la “no traslación”— vulnera de manera manifiesta el principio de congruencia. La sentencia no puede sorprender a las partes con condiciones nuevas e imprevisibles, pues ello importa un menoscabo de la garantía de defensa en juicio.

Como bien lo explica el profesor Carlos María Spisso (“Derecho Procesal Tributario”, Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 2004, pág. 314), el principio de congruencia en materia tributaria asegura que el contribuyente conozca desde el inicio el alcance de la controversia y las pruebas que debe aportar, y que el juez se limite a resolver dentro de ese marco. Alterar el objeto procesal al momento de fallar implica convertir el proceso en una instancia incierta, contraria al debido proceso.

Además, transformar el proceso en un escenario de redistribución —como ocurrió en “Bunge Argentina”, donde el vocal entendió que lo pretendido debía asignarse a un programa estatal— desnaturaliza la función jurisdiccional, pues el juez no está llamado a convertirse en un Robin Hood procesal, redistribuyendo el patrimonio de las partes a su arbitrio ni diseñando políticas públicas con el resultado de un litigio individual.

Por tales motivos, corresponde descartar la aplicabilidad de la teoría de la traslación del impuesto en este caso,

reafirmando que el Tribunal debe ceñirse al thema decidendum delimitado en la etapa administrativa y en la demanda.

Por lo expuesto, voto por: Hacer lugar al recurso interpuesto, apartándome de lo resuelto en el plenario “Petroquímica Comodoro Rivadavia” por tratarse de un caso ajeno a su objeto, declarar inválidos los derechos de exportación fijados por el Decreto 790/2020 y, en su consecuencia, revocar la Resolución RESOL-2025-232-E-AFIP-ADSALO#SDGOAI de fecha 12 de marzo de 2025.

El Dr. Segura dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto del Dr. González Palazzo.

En virtud del Acuerdo que antecede, SE RESUELVE:

Revocar la resolución RESOL-2025-232-E-AFIP-ADSALO&SDGOAI, con costas.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Date: 2025.09.23 14:44:37 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: 2025.09.23 15:34:25 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: 2025.09.24 00:05:39 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: 2025.09.24 00:06:46 -03:00