**Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación**

**Número:** INLEG-2025-144181171-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 30 de Diciembre de 2025

**Referencia:** SENTENCIA; EX-2025-76709920; MOLFINO HERMANOS S.A.

---

## TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala “F”, Dres. Horacio J. Segura (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 18ª. Nominación), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, para resolver en los autos **“MOLFINO HERMANOS S.A. c/ D.G.A. s/ recurso de apelación”**, expediente **EX-2025-76709920- -APN-SGASAD#TFN**

**El Dr. Horacio J. Segura dijo:**

**I.-** Que mediante el RE-2025-76703242-APN-SGASAD#TFN, la firma MOLFINO HERMANOS S.A. interpone recurso de apelación contra la Resolución identificada como RESOL-2024-211-E-AFIP-ADGDEH#SDGOAI, dictada por el Sr. Administrador de la División Aduana General Deheza, en el marco de la actuación SIGEA N° 19144-10524-2019, 19144-10527-2019, 19144-10530-2019, 19144-10531-2019, 19144-10536-2019, 19144-10537-2019, 19144-10539-2019, 19144-10545-2019, 19144-10546-2019, 19144-10547-2019, 19144-10548-2019 y 19144-10549-2019 por medio de las cuales se resuelve no hacer lugar a la solicitud de devolución del importe de $3.257.784,63 equivalente a los derechos de exportación fijados por el Poder Ejecutivo Nacional mediante el Decreto 793/2018, abonados en el trámite de la exportación documentada por los Permisos de Embarque 18088EC01007899Y, 18088EC01008143U, 18088EC01007889N, 18088EC01007954G, 18088EC01007686X, 18088EC01007718E, 18088EC01007765G, 18088EC01007770C, 18088EC01008845G, 18088EC01009569K, 18088EC01009671E y 18088EC01007618D. Sostiene que la exigencia de los derechos de exportación fijados con fundamento en el referido decreto resultan inconstitucionales por violentar el principio de reserva legal y la prohibición constitucional de delegación en materia tributaria, conforme doctrina que emerge de diversos fallos de la C.S.J.N., entre los cuales se encuentra el caso “Camaronera Patagónica”. Señala que para la validez constitucional de un tributo, es imprescindible que el Congreso sea el que lo cree o modifique, entendiendo en este aspecto que el Congreso debe ser quien delimite el hecho imponible, los sujetos alcanzados, las exenciones previstas y la alícuota o cuantía del impuesto. Expresa que la facultad del Poder Ejecutivo para modificar un impuesto establecido por el Congreso se limita al aspecto cuantitativo (alícuota), y sólo puede ejercerse cuando el Congreso expresamente delega tal facultad y delimita márgenes mínimos y máximos de modificación. Concluye que el Decreto Nº 793/2018 es nulo de nulidad absoluta e insanable y recién pudo recobrar virtualidad con el dictado de la ley que lo validó, lo que ocurrió el 13/12/18, cuando entró en vigencia la ley 27.467. Ello así, por cuanto su dictado se sustentó no sólo en las facultades conferidas en el art. 99 incs. 1 y 2 de la C.N., sino también en una norma delegante inválida (art. 755, del C.A.) y, por lo tanto, sólo pudo tener efectos una vez que el Congreso Nacional la ratificó. Destaca

que la ratificación efectuada por ley no implica la convalidación retroactiva de una norma que adolece de nulidad absoluta e insanable desde sus inicios. Cita jurisprudencia reciente. Resalta que su planteo no es caprichoso, máxime si se tiene en consideración que las cinco Salas que conforman la Excma. Cámara. Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal comparten su tesis. Ofrece prueba, formula reserva de plantear el Caso Federal y solicita que se revoque la resolución apelada, ordenando la devolución de las sumas pagadas indebidamente, con más los pertinentes intereses, todo ello con costas.

**II.-** Que por el IF-2025-112744225-APN-DTD#JGM, se presenta el representante fiscal y contesta el traslado del recurso que le fuera conferido. Luego de efectuar una negativa genérica, analiza los antecedentes normativos que dieron lugar a la fijación de los derechos de exportación. Aduce que la interpretación que efectúa la recurrente respecto del fallo "Camaronera" es desacertada. Alega que la Corte sostiene la validez del artículo 755 del C.A., de la misma manera que dicta un fallo en el que fija las pautas de la delegación legislativa reglamentaria (artículo 99, inciso 2 de la Constitución Nacional) para el caso de los derechos de exportación. Advierte que es abundante la jurisprudencia donde la Excma. Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal que concluye que la delegación efectuada a favor del Poder Ejecutivo es legítima y con arreglo al artículo 755 del Código Aduanero. Cita jurisprudencia que entiende aplicable al caso. Asevera que el legislador previó dotar a la administración de tales facultades y funciones al dictar el C.A. precisamente para que las mismas sean ejercidas. Explica que dicha delegación encuentra sustento en las cambiantes circunstancias de la economía que ameritan la adopción de medidas rápidas. Invoca la doctrina emanada del fallo dictado por este tribunal en la causa "PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA c/DGA s/recurso de apelación" Expte. N.° EX-2020-15395348--APN-SGASAD#TFN. Afirma que no le corresponde la devolución de los derechos de exportación atento a que la actora los trasladó a través del precio de venta de la mercadería al comprador del exterior por lo que no existe perjuicio patrimonial. En subsidio, solicita la aplicación del fallo "Cencosud S.A." y los intereses previstos en los arts. 811 y 812 del C.A. Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

**III.-** Que mediante PV-2025-114092112-APN-VOCXVIII#TFN se tiene por presentada a la D.G.A. y por contestado el traslado que le fuera conferido. Por PV-2025-122218031-APN-VOCXVIII#TFN y PV-2025-133406986-APN-VOCXVIII#TFN se tienen por acompañadas las actuaciones administrativas. Con posterioridad, se elevan los autos a la Sala "F" y se ponen a sentencia.

**IV.-** Que las actuaciones administrativas **SIGEA N° 19144-10524-2019, 19144-10527-2019, 19144-10530-2019, 19144-10531-2019, 19144-10536-2019, 19144-10537-2019, 19144-10539-2019, 19144-10545-2019, 19144-10546-2019, 19144-10547-2019, 19144-10548-2019 y 19144-10549-2019** se inician con la solicitud de repetición de los tributos pagados en relación a los PE N° 18088EC01007899Y, 18088EC01008143U, 18088EC01007889N, 18088EC01007954G, 18088EC01007686X, 18088EC01007718E, 18088EC01007765G, 18088EC01007770C, 18088EC01008845G, 18088EC01009569K, 18088EC01009671E y 18088EC01007618D. Luego se provee la presentación de la firma exportadora. Acto seguido, agregan print de pantalla de Consulta de Liquidación y listado de afectación de depósito. Posteriormente, la Sección Económica Financiera informa que se abonó conforme la normativa vigente a la fecha de la operación de exportación por lo que no corresponde su devolución. Finalmente, y previo dictamen, se dicta la Resolución N° RESOL-2025-211-E-AFIP-ADGDEH#SDGOAI, aquí apelada.

**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 S.A. c/DGA s/recurso de apelación" (EX2020-24600163- -APN-SGASAD#TFN), en el 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 por 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 e1 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 las operaciones de exportación 18088EC01007899Y, 18088EC01008143U, 18088EC01007889N, 18088EC01007954G, 18088EC01007686X, 18088EC01007718E, 18088EC01007765G, 18088EC01007770C, 18088EC01008845G, 18088EC01009569K, 18088EC01009671E y 18088EC01007618D en virtud de lo dispuesto en el Decreto 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 todo lo expuesto, **voto por:**

Confirmar la RESOL-2025-211-E-AFIP-ADGDEH#SDGOAI, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA 19144-10524-2019, 19144-10527-2019, 19144-10530-2019, 19144-10531-2019, 19144-10536-2019, 19144-10537-2019, 19144-10539-2019, 19144-10545-2019, 19144-10546-2019, 19144-10547-2019, 19144-10548-2019 y 19144-10549-2019, imponiendo las costas a la actora.

**El Dr. Pablo Garbarino dijo:**

I.- Que respecto a los hechos traídos a estudio, corresponde remitirse "brevitatis causae" a la descripción realizada por el Vocal preopinante.

II.- Que, sentado ello, cabe destacar 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).

III.- Que, bajo tales premisas, corresponde destacar 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".

IV.- 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- -APN-SGASAD#TFN), del 22 de diciembre de 2021 y "Bunge Argentina S.A" (Expte. Nro. 36.695-A), del 7 de febrero de 2022, 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 tanto la operatoria dispuesta por la normativa impugnada en autos, que fijara derechos de exportación a las posiciones arancelarias allí estipuladas resulta similar, mutatis mutandi, a aquella establecida en el Decreto Nro. 793/2018, cuya validez ha sido expresamente receptada en la doctrina plenaria de

referencia, por lo que resulta ajustado a derecho confirmar la resolución apelada, en cuanto dispuso rechazar los pedidos de repetición de derechos de exportación formulados por la firma recurrente, en relación a las destinaciones involucradas en autos.

V.- Que atento a que se resuelve en base a una decisión Plenaria de este Tribunal y a la complejidad de la cuestión debatida en virtud de la cual las partes pudieron considerarse con derecho a litigar, corresponde imponer las costas por su orden.

Por ello, VOTO por:

1.- Confirmar la Resolución aduanera apelada en autos.

2.- Costas por su orden.

**El Dr. Christian M. González Palazzo dijo:**

Que si bien adhiero a la propuesta ratificatoria de lo resuelto por el Fisco, 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.

Sentado lo anterior, respecto a la distribución de los gastos casuídicos, entiendo que debe afrontarlos exclusivamente 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.

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

**Confirmar la RESOL-2025-211-E-AFIP-ADGDEH#SDGOAI, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA 19144-10524-2019, 19144-10527-2019, 19144-10530-2019, 19144-10531-2019, 19144-10536-2019, 19144-10537-2019, 19144-10539-2019, 19144-10545-2019, 19144-10546-2019, 19144-10547-2019, 19144-10548-2019 y 19144-10549-2019, imponiendo las costas a la actora.**

**Regístrese, notifíquese y una vez firme la sentencia remítase a guarda temporal.**

**Suscriben la presente los Dres. Horacio J. Segura (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 18a. Nominación), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo.**

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2025.12.29 13:52:45 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 Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Date: 2025.12.29 17:35:04 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: 2025.12.30 13:42:59 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.12.30 13:43:43 -03:00