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

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2025-14795655-APN-VOCXVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 11 de Febrero de 2025

Referencia: Sentencia; EX-2020-50531908- -APN-SGASAD#TFN; BUNGE ARGENTINA S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ Apelación".-

---

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala “F” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Christian M. González Palazzo y Pablo A. Garbarino, a fin de resolver en los autos caratulados “BUNGE ARGENTINA S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ Apelación", expediente EX-2020-50531908- -APN-SGASAD#TFN,

El Dr. González Palazzo dijo:

I. Mediante RE-2020-50529285-APN-SGASAD#TFN se presenta, por apoderado, la firma del epígrafe e interpone recurso de apelación en los términos del art. 1132 del Código Aduanero (CA) contra la Resolución N° 171/2020 dictada por la Aduana de San Lorenzo (AD SALO) el 17/03/20 en las actuaciones SIGEA 13289-30396-2012 mediante la cual se confirmaron los Cargos tributarios Nros. 3085 al 3127 del 2012 por diferencias de tributos en las operaciones de exportación de aceite y harina de soja, subproductos elaborados con la utilización del insumo porotos de soja importado temporariamente, entre los años 2007 y 2009, desde Paraguay mediante el régimen establecido por el Decreto 1330/04 y en particular la Resolución General (RG) ex AFIP N° 2147/06, es decir para perfeccionamiento industrial. Plantea la nulidad del reclamo tributario por falta de causa y la prescripción de la acción del fisco para efectuar el reclamo tributario. Cuestiona la procedencia técnica y jurídica de la exigencia de mayores derechos de exportación por incorrecta aplicación, por parte del servicio aduanero, del procedimiento establecido por la RG 2147/06 para la determinación de la base imponible. Sostiene que el cálculo efectuado por la Aduana es erróneo por cuanto derivó de una nueva interpretación de las formulas establecidas por la RG ex AFIP N° 3868/16, la cual resulta aplicable en operaciones a futuro, pero no a las operaciones ya concluidas. Asimismo sostiene que la modificación al art. 25 del Decreto 1330/04 mediante Decreto 523/2017, si bien tampoco resulta aplicable, clarifica la problemática suscitada en cuanto a la determinación de la base imponible en operaciones de exportación cancelatorias de

importaciones temporarias de insumos con precios internacionales transparentes. Cita el fallo de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (CSJN) en autos “Camaronera Patagonia” en cuanto a la violación del principio de legalidad, dado que entiende que la exigencia tributaria de la Aduana se trataría de derechos de exportación creados o modificados por normas sin ratificación legislativa. Efectúa un detalle del cálculo que considera correcto. Afirma que abonó los tributos correspondientes por lo que el pago tuvo efecto liberatorio respecto de la obligación fiscal. Realiza consideraciones en relación al régimen establecido por el Decreto, 1330/04 y la incidencia de su art. 25 (modificado por Decreto 523/17) en cuanto a la no permisión de bases imponibles negativas, como así también a la normativa del CA y la Ley 21.453. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba. Formula reserva del caso federal. Solicita se revoque la resolución apelada, con costas. Subsidiariamente cuestiona la tasa de interés aplicada por la Aduana hasta el 2019 para deudas en dólares, dado que considera que resultan en una repotenciación de la presunta deuda, lo cual se encuentra prohibido legalmente en nuestro país.

II. Mediante IF-2020-72267814-APN-DTD#JGM se presenta la representación fiscal, contesta el traslado conferido. Realiza un resumen de los antecedentes del caso. Niega genéricamente los hechos y derecho invocados por la actora, no reconocidos expresamente. Expresa en relación al planteo de nulidad opuesto por la recurrente, que el cargo cuestionado ha sido determinado en virtud de las facultades de fiscalización y control del servicio aduanero. Sostiene que la actora no acreditó cual sería el perjuicio ocasionado por el vicio alegado, en especial respecto de la afectación al derecho de defensa, dado que mediante la intervención de este Tribunal Fiscal de la Nación existe la posibilidad de subsanar las posibles restricciones que eventualmente pudieron existir en la etapa administrativa previa. Afirma que se dio cumplimiento con todas las etapas del procedimiento y obran en las actuaciones los informes y dictámenes que conformaron el fundamento de la resolución apelada. Efectúa un análisis del régimen de importación temporaria establecido en los arts. 250 y subsiguientes del CA, como así también en el Decreto 1330/04, particularmente la modificación de su art. 25 mediante Decreto 523/17 y en especial la RG ex AFIP 2147/06 que establece el denominado Factor de Ponderación que prevé su Anexo IV. Hace referencia a los informes y dictámenes de las distintas áreas intervinientes, obrantes en las actuaciones administrativas vinculadas. Expresa que la actora se contradice al alegar que la RG ex AFIP 3685/16 no es aplicable por resultar posterior a las operaciones en trato, pero la invoca como esclarecedora del criterio correcto aplicable al caso de autos. Sostiene que es desacertada la interpretación y aplicación al caso de autos la doctrina sentada por la CSJN en el fallo “Camaronera Patagonia”. En cuanto al cuestionamiento del reclamo en dólares con más sus intereses, realiza un análisis de las leyes 23.905 y 23.928, como así también de lo establecido por la RG ex AFIP N° 3271/2012 y jurisprudencia de la CSJN al respecto, en especial el fallo “Volkswagen Argentina S.A.”. En relación a la tasa de interés aplicada afirma que la finalidad de su imposición es mantener incólume la renta fiscal. Ofrece prueba. Formula reserva del caso federal. Solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

III. Mediante PV-2020-86861523-APN-VOCXVII#TFN se denegó la prueba informativa ofrecida por la actora y se declaró la causa como de puro derecho. Mediante IF-2024-102933773-APN-VOCXVII#TFN se pusieron los autos para alegar dadas las particulares de la prueba documental acompañada. Mediante IF-2024-105736658-APN-DTD#JGM la actora presentó su alegato y por IF-2024-109302822-APN-DTD#JGM lo hizo la demandada. Por PV-2024-112043358-APN-SGASAD#TFN se elevaron los autos al conocimiento e intervención de la Sala “F”.

Mediante PV-2024-119632287-APN-VOCXVII#TFN y su reiteratoria PV-2024-127870598-APN-VOCXVII#TFN se dispuso como medida para mejor proveer, conforme lo establecido en los arts. 1143 y 1156 del CA, requerir a la DGA que acompañara las actuaciones administrativas vinculadas y demás documentación de los despachos de exportación involucrados en formato papel. Dicha medida fue cumplimentada mediante IF-2024-132296897-APN-SGASAD#TFN.

Mediane IF-2024-136604740-APN-VOCXVII#TFN quedaron los autos en estado de dictar sentencia.

IV. Las actuaciones administrativas SIGEA N° 13289-30396-2012 tienen su origen en el procedimiento de impugnación presentado por la aquí actora respecto de los Cargos tributarios Nros. 3085 a 3127 del año 2012, formulados por la Aduana de San Lorenzo, en el expediente administrativo SIGEA N° 12539-63-2012.

Mediante los cargos referidos se le exigió el pago de diferencias de tributos que se habrían generado en cuarenta y tres (43) destinaciones de exportación a consumo nros. 08057EC03001876A, 08057EC03002901N, 08057EC03001898E, 0805EC03001947W, 08057EC03001949B, 08057EC03001955V, 0805EC03001972U, 08057EC03002024J, 08057EC03002028N, 08057EC03002056Y, 08057EC03002102G, 08057EC03002170L, 08057EC03002566U, 08057EC03002194R, 08057EC03002196T, 08057EC03002197U, 08057EC03002262N, 08057EC03002391Z, 08057EC03002549V, 08057EC03002550N, 08057EC03002551Y, 08057EC03002613N, 08057EC03002653R, 08057EC03002687B, 08057EC03002688C, 08057EC03002722Y, 08057EC03002888E, 08057EC03002889F, 08057EC03002909V, 08057EC03002950R, 08057EC03002960S, 08057EC03003049R, 08057EC03003052L, 08057EC03003077S, 08057EC03001874V, 08057EC03001973V, 08057EC03002188U, 08057EC03002482R, 08057EC03002727T, 08057EC03003073Y, 08057EC03001994B, 08057EC03002469W y 08057EC03001897D de los subproductos: aceite y harina de soja, obtenidos del proceso de industrialización del insumo porotos de soja importado temporariamente, por dicha firma desde Paraguay, entre los años 2007 y 2009, mediante el régimen establecido por el Decreto 1330/04 y en particular la RG ex AFIP 2147/06.

Para la formulación de los cargos mencionados el servicio aduanero tuvo en consideración las conclusiones del Informe Técnico N° 31/2012 de la Secretaría de Fiscalización y Valoración de Exportación (SE FVEX) cuya copia autenticada obra a fs. 16-18 de las actuaciones SIGEA N° 13289-30680-2012.

Del informe técnico referido precedentemente surge que se procedió a realizar un relevamiento de 1459 operaciones de exportación a consumo de los subproductos mencionados, con destinación de importación temporaria para transformación del insumo porotos de soja. Las operaciones relevadas resultaban insusceptibles de determinación tributaria dado que mostraban bases imponibles negativas, por lo que se procedió a determinarlas conforme lo establecido en el Anexo IV de la RG ex AFIP N° 2147/06 y el procedimiento de rebaja de insumos importados temporariamente en virtud de lo establecido por la RG ex AFIP 1796/04, es decir según la relación insumo/producto consignada en el Certificado de Tipificación y Clasificación/Certificado de Importación Temporaria (CTC/CTIT).

Para estos casos la RG ex AFIP 2147/06 mencionada estableció la aplicación de un factor de ponderación (PF) que se introduce, para la obtención del valor imponible, en la siguiente formula:

FOB (ec03) – CIF (dit) * FP * coeficiente (der. de exportación) = Base imponible

A su vez, el informe en análisis sostiene que, conforme lo establece la RG referida, el factor de ponderación se obtiene del siguiente cálculo:

FOB de cada subproducto ÷ FOB de la totalidad de los subproductos obtenidos.

Para realizar dicho cálculo se toman los valores FOB de los subproductos finales establecidos a la fecha de la solicitud de la destinación de importación temporaria (DIT) del insumo.

Como consecuencia, el servicio aduanero procedió al re cálculo de las bases imponibles para la determinación de los derechos de exportación correspondientes a las destinaciones involucradas y expresó que para ello tuvo en cuenta los sucesivos cambios de alícuotas conforme Resoluciones del Ministerio de Economía y Producción (MEP) Nros. 10/07 (4 %), 369/07 (32%), 125/085 (alícuota variable), 64/08 y 182/08 (remite a la alícuota de la 369/07).

Cabe señalar que las operaciones de exportación aquí analizadas fueron realizadas en el año 2008.

Del informe comentado se colige que el mismo estableció en forma genérica los lineamientos utilizados para efectuar el re cálculo de los derechos de exportación que dieron origen a la formulación de cargos tributarios por un total de u$s 426.895.316,66 en relación a las 1459 operaciones relevadas.

A fs. 24-108 de las actuaciones administrativas SIGEA N° 13289-30680-2012 obran las liquidaciones de los cargos formulados, con el detalle de las diferencias entre lo abonado por la firma exportadora y lo que, según la determinación efectuada por el servicio aduanero, debió abonar. Conforme surge de fs. 110-118, los cargos dispuestos, se notificaron a la firma exportadora el 18/10/12.

A fs. 121-124, el 22/10/12, la firma exportadora planteó la nulidad de los cargos notificados, cuestión que se declaró abstracta en virtud de que, a fs. 1-15 de las actuaciones SIGEA N° 13289-30396-2012, el 25/10/12, se interpuso recurso de impugnación contra los mismos.

A fs. 52-54 de las actuaciones mencionadas, la Jefa de la División Cereales, Oleaginosas, Subproductos y Pesca de la Dirección de Valoración y Comprobación Documental (DV CLSP), mediante Nota 187/18 e invocación de antecedentes obrantes en las actuaciones SIGEA Nros. 12539-141-2012 y 16603-7-2013, afirmó, en referencia al Dictamen Jurídico N° 238/12 emitido en las actuaciones mencionadas, que: *"… al momento del dictado del mismo el artículo 25 del Decreto 1.330 no contenía el alcance que se le pretende dar, ello es así, y lo confirma el Decreto 523/2017 al modificar entro otros el artículo 25…"* Continúa expresando que: *"…conforme el período bajo análisis correspondería continuar la sustanciación del procedimiento de impugnación por el área remitente toda vez que la estructura orgánica , misiones y funciones que le corresponden y lo dispuesto para la materia en la RG 620/99 AFIP; máxime siendo esa jurisdicción la que debiera contar con los antecedentes, tales como el informe técnico que originó el cargo, los fundamentos técnicos jurídicos y el correspondiente desarrollo de la metodología de cálculo utilizada…"*

A fs. 63-64 vta., se agregó la Nota 115/17 de la División Cereales, Oleaginosas, Subproductos (DV CLSU) emitida en las actuaciones SIGEA N° 12539-141-2012. Así también, a fs. 65-66 se agregaron las Notas Nros. 276/19 de la División Cereales, Oleaginosas, Subproductos y Pesca (DV CLSP), 1242/2019 de la Dirección de Valoración y Comprobación Documental de Exportación (DE VADE), 736/19 de la Dirección de Valoración y Comprobación Documental (DI VACD) y a fs. 68 y vta. se agregó el Dictamen Jurídico IF-2020-00042598-AFIP-DVDRTA#SDGASJ en relación a la posibilidad de generar una base imponible negativa para los casos en análisis. Todos emitidos en las actuaciones SIGEA N° 18022-41-2019.

En consecuencia, a fs. 69 y vta. la Sección de Inspección Simultánea (SIS) de la Aduana de San Lorenzo emitió la Nota N° 51/20 —que constituye el fundamento de la resolución aquí apelada—, en la cual, basándose en los antecedentes de informes y dictámenes detallados precedentemente, concluyó: *"…el criterio utilizado para la formulación del cargo es el mismo sea o no la base de cálculo negativa ya que lo que se propone es una deducción diferente del valor CIF de los insumos importados temporalmente en la destinación de exportación (EC03), y que la metodología de cálculo puede ser aplicada a casos de idéntico tenor, la misma División Cereales, Oleaginosas, Subproductos y Pesca ofrece las planillas utilizadas para que esta aduana realice su propio recalculo"*

En definitiva, la Sección de Inspección Simultánea lo que aquí expresa es que para el re cálculo de la base imponible adecuada en las operaciones de exportación en trato —que había arrojado resultado negativo y por ende no gravabilidad del valor agregado del producto resultante, lo cual resulta inadmisible conforme la normativa del régimen aplicable —, se utilizó la metodología aplicada a otros casos de idéntico tenor. Se realizó una deducción diferente del valor CIF y se procedió en virtud de lo establecido en el art. 25 del Dto. 1330/04 sustituido por el Dto. 523/17, es decir determinando la base imponible y la base de cálculo en función del valor agregado nacional. Asimismo, en relación al coeficiente aplicable, atento a que se trata de mercadería con precios oficiales (Ley 21.453 y normas complementarias) correspondía no deducir los derechos de exportación de la base para su liquidación.

En virtud de dichas conclusiones, a fs. 70-72 se dictó la resolución apelada en autos.

V. Previo a adentrarme en el análisis de la cuestión de fondo, corresponde expedirme sobre los planteos de nulidad del reclamo tributario dispuesto y prescripción de la acción del fisco para exigir tributos, opuestos por la recurrente.

Mediante presentación IF-2020-56074589-APN-DTD#TFN la actora alegó que la falta de agregación, en las actuaciones administrativas, de la documentación relativa a los PE en cuestión y las destinaciones de importación temporaria (DIT) que cancelaban, como así también la omisión de acompañar las constancias de los cálculos efectuados en virtud de los cuales se formularon los cargos, conlleva la nulidad del procedimiento administrativo. Ello por cuanto no es posible conocer con certeza las explicaciones relativas a las diferencias de tributos determinadas, en las que se habría basado el servicio aduanero, para la determinación de cargos. Afirmó que estas omisiones no le permitieron ejercer debidamente su derecho de defensa.

Asimismo expresa que en virtud de las medidas de aislamiento obligatorio dispuesto por la emergencia

sanitaria por Covid 19 (Decreto 279/2020) no pudo tomar vista de las actuaciones administrativas vinculadas.

Cabe destacar que en esta instancia la demandada acompañó en formato digital las actuaciones administrativas SIGEA Nros. 13289-30860-2012 y 13289-30396-2012, como así también la documentación correspondiente a los PE en trato. Asimismo, en virtud de la medida para mejor proveer dispuesta mediante PV-2024-119632287-APN-VOCXVII#TFN —y su reiteratoria PV-2024-127870598-APN-VOCXVII#TFN— la demandada acompañó en formato papel, según constancias de IF-2024-132296897-APN-SGASAD#TFN, toda la documentación presentada digitalmente, por lo que la actora tuvo oportunidad de tomar debida vista, incluso de alegar sobre el mérito de la prueba.

Considero, entonces que el vicio alegado (falta de agregación de la documentación objeto de determinación tributaria) ha sido subsanado, por lo que corresponde rechazar la nulidad opuesta.

Sentado ello, en relación a la prescripción de la acción del fisco para reclamar tributos, cabe destacar que en el caso de autos se trata de operaciones de exportación a consumo oficializadas en el año 2008. El plazo de cinco (5) años para que opere la prescripción comenzó a correr el 1 de enero del año siguiente al del hecho imponible (2008), es decir el 1/1/2009. La prescripción operaba entonces el 31/12/2013. No obstante, según surge de las constancias de fs. 110-118 de las actuaciones SIGEA N° 13289-30680-2012, los cargos dispuestos fueron notificados a la firma exportadora el 18/10/12.

Ahora bien, conforme lo establecido por el art. 806, inc. a) del CA: *"La prescripción de la acción del Fisco para percibir los tributos regidos por la legislación aduanera se interrumpe por: a) la notificación de la liquidación tributaria aduanera..."*.

Asimismo, conforme surge a fs. 1-15 de las actuaciones 13289-30396-2012, el 25/10/2012, la firma exportadora inició el procedimiento de impugnación en los términos del art. 1053 del CA. De acuerdo con lo establecido por el art. 805, inc. c) del CA: **"***La prescripción de la acción del Fisco para percibir los tributos regidos por la legislación aduanera se suspende en los siguientes supuestos:… c) desde que el deudor o responsable interpusiere algún recurso o reclamación que tuviere efecto suspensivo contra la liquidación tributaria, hasta que recayere decisión que habilitare su ejecución…"*

De lo expuesto precedentemente se colige que la prescripción de la acción del fisco para reclamar tributos no ha operado, por lo que el planteo de la actora en ese sentido también debe ser rechazado.

VI. Sentado ello, en cuanto al fondo de la cuestión planteada, corresponde determinar si se ajusta a derecho la resolución recurrida.

La cuestión aquí planteada se centra fundamentalmente en establecer si es correcta la reliquidación efectuada por el servicio aduanero de los derechos de exportación correspondientes a las operaciones de exportación en trato. Para ello resulta necesario analizar, en base a la normativa aplicable, los elementos obrantes en las actuaciones administrativas y demás pruebas de autos, en especial el detalle de los cálculos y la metodología utilizada tanto por el servicio aduanero como por la recurrente para arribar a los resultados obtenidos.

En este sentido, la actora ha explicado de modo sistemático y mediante ejemplos teóricos —técnicamente fundados— la metodología que empleó para determinar —mediante la aplicación del Anexo IV de la Resolución General 2147/06 (B.O. 25.10.06)— los valores FOB sobre los que se liquidaron los derechos de exportación pagados en virtud de los PE en cuestión.

Dicha metodología fue validada en su corrección por peritos expertos en tributación aduanera y la prueba documental obrante a fs. 22-27 de las actuaciones SIGEA N° 13289-30396-2012 —fs. 38-42 del RE-2020-50530903-APN-SGASAD#TFN— e informe pericial producido por el contador Rubén José Lagger, obrante a fs. 40-46 de las actuaciones referidas —fs. 1-7 del RE-2020-50530903-APN-SGASAD#TFN—, en el cual se acompaña, asimismo, el informe de la Gerencia de Calidad de la actora —fs. 33-35 del RE-2020-50530903-APN-SGASAD#TFN—

Por otra parte, el informe pericial del contador Miguel Galeano acompañado mediante RE-2021-15813244-APN-DTD#JGM en el cual se efectúan, a modo de ejemplo —en base a la determinación del valor imponible conforme Anexo IV de la RG 2147/06— los cálculos correspondientes a tres de los cuarenta y tres PE en análisis, a saber PE 08057EC03001949B, 08057EC03003049R y PE 08057EC03001876A.

En tal sentido la metodología técnica invocada por la actora guarda sustancial identidad con los apuntados informes de los peritos y lo que resulta más relevante, con el propio Anexo IV de la RG ex AFIP 2147/06 en su texto original (B.O. 25/10/06) como con el Instructivo para el Procedimiento de Rebaja de Insumos Importados Temporariamente en Ocasión de la Exportación obrante a fs. 22-27 de las actuaciones administrativas 13289-30396-2012 y fs. 37-42 del RE-2020-50530903-APN-SGASAD#TFN.

De todos los informes técnicos contables se corrió traslado a la demandada quien guardó silencio, aun habiendo designado consultor técnico de parte —Contador Público Ricardo Canedo Pero— e incluso en ocasión de la presentación de su escueto alegato, no efectuó observación ni objeción alguna.

En efecto, la explicación realizada por la actora del método utilizado para aplicar la fórmula del Anexo IV de la RG ex AFIP 2147/06 en sus operaciones de importación temporaria de soja paraguaya, su consiguiente transformación industrial y, finalmente, su reexportación bajo los respectivos subproductos (aceite y harina de soja) no ha sido técnicamente cuestionada con bases sólidas de argumentación, ni señalados sus presuntos errores o defectos, sea a lo largo de las actuaciones administrativas o ante esta instancia.

Por el contrario el servicio aduanero basó sus fundamentos para mantener los cargos dispuestos en notas e informes emitidos en otras actuaciones administrativas, las cuales pretende aplicar en autos por analogía.

Sin embargo no ha dado explicación ni concreta crítica respecto de sus objeciones a los cálculos y determinaciones efectuadas por la actora, los cuales, reitero, fueron convalidados por los informes periciales de expertos en valoración aduanera.

En este orden de ideas, de la compulsa de las actuaciones administrativas acompañadas, se desprende que el servicio aduanero, mediante las notas e informes invocados, emitidos en otras actuaciones, se limitó a explicar genéricamente el criterio aplicable para el tipo de operaciones sujetas al régimen de la RG

2147/06, pero no aportó los elementos de cálculo concretos en relación a los PE aquí analizados, solo se agregó, en cada sobre contenedor de la documentación original de las operaciones en trato una hoja de detalle de los ajustes realizados en cada caso, pero sin explicar ni aclarar de qué manera arriba a los resultados y montos allí expresados.

En este sentido es necesario destacar que es la Aduana quien debe demostrar debidamente la procedencia de la recomposición de la base imponible y reliquidaciones tributarias, como así también demostrar acabadamente el error incurrido por la firma exportadora en los cálculos realizados y metodología aplicada por su parte.

Por el contrario, de la compulsa de las actuaciones administrativas, surge que los departamentos técnicos de la Aduana advirtieron sobre la precaria fundamentación de los cargos dispuestos.

En efecto, la Nota N° 115/17 (SE CLSU) —cuya copia obra a fs. 63-64 vta. de las actuaciones SIGEA N° 13289-30396-2012—, amén de haberse emitido en actuaciones no vinculadas con las de autos, expresó que: *"Dada la distinta naturaleza de los cargos emitidos por el área de fiscalización interviniente, deberá examinarse caso por caso, para establecer la procedencia de los mismos. Por ello, y para el supuesto que corresponda a esta instancia abocarse en el procedimiento de impugnación, deberá, previo todo trámite, solicitarse a quien suscribe el informe técnico que originó el cargo, los fundamentos técnicos jurídicos y el correspondiente desarrollo de la metodología de cálculo utilizada."*

Si bien luego la Aduana invocó la Nota N° 276/19 (DV CLSP) —emitida en otras actuaciones no vinculadas y copia obrante a fs. 65-66 de las actuaciones SIGEA N° 13289-30396-2012—, la cual contiene un cuadro de recalculo de derechos de exportación, ninguno de los PE allí detallados corresponde a los cuestionados en autos.

En definitiva la pasividad y silencio por parte del servicio aduanero frente a todos los argumentos técnicos elaborados por expertos en la materia, limita a este juzgador a mantener los cargos formulados. Ello por cuanto se mantienen inexplicados de forma clara y transparente los cálculos que le permitieron reconstruir el valor FOB de la mercadería exportada mediante los PE de autos.

Todo lo analizado hasta aquí genera convicción en cuanto al correcto proceder de la actora en su determinación de los derechos de exportación correspondientes a los PE en trato.

VII. Respecto de lo alegado por las partes en relación a si correspondía o no deducir los derechos de exportación del Valor FOB para determinar la base imponible para el cálculo de los mismos, la Aduana, en la resolución apelada, sostuvo que no debían detraerse los derechos de exportación del valor FOB declarado para determinar la base imponible para su cálculo, por cuanto se trataba de productos comprendidos en la Ley 21.453 los cuales poseen valores FOB oficiales. Ello conforme lo establecido por el art. 734 del CA.

Por su parte la actora afirmó que el régimen especial de la Ley 21.453 queda excluido en los casos de aplicación de lo dispuesto en el Anexo IV de la RG ex AFIP 2147/06 ya que al determinarse el valor FOB mediante el Procedimiento de Rebaja de Insumos allí establecido, aquel se aparta del oficial y queda establecido en base a la aplicación de dicho procedimiento. Por lo tanto se aplican las normas generales

del CA, es decir los arts. 735 a 737. Este último establece: "*No obstante lo dispuesto por el art. 735, se excluyen del valor imponible los derechos y demás tributos que gravaren la exportación*."

Cabe destacar que la posición de la actora contaba con fundamentos en una interpretación más que admisible del Decreto 1330/04, al momento de realizarse las exportaciones de autos en el año 2008, acerca de que el art. 277 del CA desplaza la aplicación del régimen especial de la ley 21.453, para aplicar el general del CA en cuanto a la obtención de los valores FOB: arts. 735 a 737, de los arts. 1, inc. e) y 7 de la ley 23.101, del art. 737 del CA, del Aviso 31/02 (DETEEX) del Departamento de Técnica de Exportación de la DGA, de la Circular de la Dirección de Mercados Agroalimentarios del 13/05/02 y de la Instrucción General 18/02 (SDGLTA). Las normas mencionadas conforman un bloque jurídico coherente que fundamentan suficientemente su posición en esta cuestión la cual, por demás, se vio normativamente confirmada por la reciente RG ex AFIP 5389/23 (B.O. 21/07/23) que, en su art. 1° inc. c), sustituyó el segundo párrafo del punto 3 del Anexo VIII de la RG ex AFIP 2147/06 (referido al cálculo del valor FOB sobre el que se aplican las alícuotas de derechos) por el siguiente texto: "*El cálculo respectivo se realizará de acuerdo con lo establecido en el artículo 25 del Decreto 1330/04 y sus modificatorios y tomando en consideración el valor imponible definido por los artículos 735, 736 y 737 del CA***"**. La disposición transcripta aplica al sub-régimen especial EC03 (Exportación para consumo con destinación de importación temporaria para transformación) que es el de los PE de estos autos conforme lo afirma el Informe Técnico 31/12 de la Sección Fiscalización y Valoración de Exportación (FVEX), primer párrafo, obrante a fs. 16-18 de las actuaciones administrativas SIGEA N° 13289-30680-2012.

A mayor abundamiento, cabe destacar que en las hojas de cálculo agregadas por el servicio aduanero en cada sobre contenedor de la documentación original de cada PE en cuestión resulta que, para efectuar la reliquidación de los derechos de exportación y determinar las supuestas diferencias que originaron los cargos formulados se aprecia que la misma Aduana aplicó el coeficiente de detracción de derechos.

Por lo expuesto queda dilucidada la cuestión.

VIII. En cuanto a las costas del proceso, no advierto razones que ameriten apartarme del principio general de la derrota, por lo que estimo ajustado a derecho imponerlas a la demandada vencida, conforme lo establece el art. 1163 del CA

IX. En virtud de la forma en que se resuelve la presente, resulta inoficiosa la consideración del resto de las cuestiones planteadas.

Sin embargo, considero oportuno mencionar dos cuestiones que revisten gravedad en relación al proceder de la Aduana.

En primer lugar la trascendencia del monto de tributos, resultado del relevamiento de las 1459 operaciones de exportación, conforme surge del último párrafo del Informe Técnico 31/2012 (SE FVEX) cuya copia obra a fs. 16-18 de las actuaciones SIGEA N° 13289-30680-2012.

En segundo lugar el error cometido al consignarse el monto del Cargo tributario N° 3116/12 formulado en relación al PE 08057EC03003049R —conforme surge de fs. 111 de las actuaciones SIGEA N° 13289-30680-2012—, cuyo arrastre y falta de oportuna rectificación, conlleva a la distorsión del monto

cuestionado en autos.

En atención a lo analizado en los considerandos precedentes, ambos aspectos, revisten suma gravedad por su relevancia económica con impacto en las Arcas Públicas, que debe afrontar gastos causídicos fenomenales por la irresponsabilidad e impericia de un funcionario.

Nótese que el monto originario del cargo 3116/12 era de u$s 215.700,51 (monto que surge de la planilla de cálculo incorporada por la Aduana en el sobre contenedor del PE 08057EC03003049R), pero a fs. 102 de las AA 13289-30680-2012, donde se realiza **la liquidación de ese cargo se sindica u$s 21570051** (sin la coma en los decimales), error que se repite en la cédula de notificación a la exportadora (fs. 111 de las AA). En ningún momento del procedimiento se corrige el error, con lo cual el monto cuestionado, que es la sumatoria de los 43 cargos (3085 al 3127), arroja un monto final en u$s 38.447.224,42 (cuando debió ser u$s 17.092.873,90), es decir distorsionado en **VEINTIUN MILLONES TRESCIENTOS CINCUENTA Y CUATRO MIL TRESCIENTOS CINCUENTA DÓLARES ESTADOUNIDENSES con 50 CENTAVOS DE DÓLAR (u$s 21.354.350,50)** por lo que, a priori, fue un error material que en definitiva debe asumir el Estado Nacional.

Lo grosero de lo sucedido me conmina a poner en conocimiento del Sr. Director General de Aduanas de la Agencia de Recaudación y Control Aduanero de lo aquí sucedido para que adopte el temperamento administrativo que estime menester según su competencia.

Por lo expuesto, **VOTO por:**

1. Rechazar los planteos de nulidad y prescripción opuestos por la actora, conforme lo expresado en el considerando V, sin costas.

2. Revocar la Resolución 171/2020 dictada por la Aduana de San Lorenzo y en consecuencia los Cargos tributarios Nros. 3085 al 3127 del año 2012, formulados contra la firma Bunge Argentina S.A. en las actuaciones administrativas SIGEA N° 13289-30396-2012.

3. Costas a la demandada vencida.

4. Expídanse testimonios de la presente para ser remitidas al Sr. Director General de Aduanas para su conocimiento e intervención.

Así lo voto.

El Dr. Garbarino dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto del Dr. González Palazzo. ASÍ LO VOTO.

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

1. Rechazar los planteos de nulidad y prescripción opuestos por la actora, conforme lo expresado en el considerando V, sin costas.

2. Revocar la Resolución 171/2020 dictada por la Aduana de San Lorenzo y en consecuencia los Cargos tributarios Nros. 3085 al 3127 del año 2012, formulados contra la firma Bunge Argentina S.A. en las actuaciones administrativas SIGEA N° 13289-30396-2012.

3. Costas a la demandada vencida.

4. Expídanse testimonios de la presente para ser remitidas al Sr. Director General de Aduanas para su conocimiento e intervención.

Suscriben la presente los Dres. Christian M. González Palazzo y Pablo A. Garbarino, en los términos del art. 1162 del CA.

Regístrese y notifíquese. Firme que quede la presente, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, envíese a la guarda temporal.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.02.10 11:58:01 -03:00

Pablo Adrian Garbarino
Vocal
Vocalía XVI Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.02.11 10:56:07 -03:00

Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Vocal
Vocalía XVII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.02.11 10:56:07 -03:00