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

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2025-30857853-APN-VOCXIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 25 de Marzo de 2025

Referencia: SENTENCIA; Expte 32.401-A; PEREDA NICOLAS VICENTE

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

Reunidos los Vocales titulares de la Sala "E", Dres. Juan Manuel Soria y Héctor Hugo Juárez (la Vocalía de la 14a. Nominación se encuentra vacante), con la presidencia del vocal nombrado en segundo término, a fin de resolver en los autos caratulados: **"PEREDA NICOLAS VICENTE C/D.G.A. s/recurso de apelación", Expte. 32.401-A.**

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I.- ***Recurso de apelación:*** NICOLAS VICENTE PEREDA interpone recurso de apelación contra la resolución 343/12 (AD CAMP), dictada en el marco de las actuaciones administrativas SIGEA 12647-243-2009. Mediante tal resolución se la condenó por la comisión de la infracción prevista en el art. 954.1 inc. a) del CA y se le formuló cargo en concepto de tributos, respecto de la destinación de exportación 08008EC01008401X. Relata los antecedentes de la causa e indica que la cuestión guarda directa relación con la conocida resolución 125, tiempo en el cual la autoridad de aplicación dictó normas para acreditar el carácter de exportador de productos orgánicos mediante las facturas y comprobantes de compra a productores, pero sin hacer referencia alguna a quienes no podían comprar tales productos justamente por reunir el carácter de productor y exportador, como es su caso. Refiere que fue incluido en las resoluciones ONCCA 1487 y 1898, dentro del grupo de exportadores comunes, lo que representa una sanción. Agrega que interpuso recurso de reconsideración contra las resoluciones de la ONCCA, que a la fecha de interposición del presente recurso no se encontraba resuelto, por lo que los requisitos de legalidad para exigir el cargo no se encontraban cumplidos. Explica los antecedentes normativos de los productos orgánicos, para lo cual cita las resoluciones 423/92, 331/94, 188/95, 270/00 y la ley 25.127. Luego refiere a la resolución apelada, manifestando que la única fundamentación para su dictado son las resoluciones de la ex ONCCA por las cuales se establece una nómina de DJVE cuyos titulares no habrían acreditado la adquisición o tenencia de la mercadería registrada de conformidad con la ley 26.351 y el decreto 764/08. Agrega que tanto la normativa citada como la resolución 543/08 nada dicen sobre cómo deben acreditar la tenencia los productores de productos orgánicos que son además exportadores directos, a la vez que la ex ONCCA nunca le requirió documentación alguna. Señala que la ley 26.351 y sus normas reglamentarias pretenden afectar retroactivamente sus derechos constitucionales. Por último, ofrece prueba, hacer reserva de caso federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- ***Contestación de la Aduana****:* Previo emplazamiento, el Fisco se presenta y contesta el traslado conferido (fs. 34/39). Relata brevemente los hechos y explica que el único agravio esgrimido por la actora consiste en un tímido planteo de

inconstitucionalidad, por lo que opone excepción de incompetencia en razón de la materia, toda vez que este Tribunal no puede examinar tales planteos, conforme lo dispuesto por el art. 1164 del CA. Luego realiza la negativa de rigor y procede a contestar el traslado, citando lo establecido por la ley 26.351. Posteriormente refiere a la comisión de la infracción establecida por el art. 954.1 inc. a) del CA. Por último, cita jurisprudencia, ofrece como prueba las actuaciones administrativas, hace reserva de caso federal y solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- ***Proceso ante el Tribunal Fiscal*****:** A fs. 42 se tienen por acompañadas las actuaciones administrativas. El 20.03.25 se elevan los autos a la Sala "E". El 25.03.25 se llaman los autos a sentencia.

IV.- ***Procedimiento ante la Dirección General de Aduanas*****:** Las actuaciones administrativas SIGEA 12647-243-2009 se inician con el informe 119/09 (SE FVEX), que indica que corresponde instruir sumario contencioso. A fs. 3 luce el sobre contenedor de la destinación 08008EC01008401X. A fs. 6 se informa el monto del perjuicio fiscal. A fs. 10/11 se instruye sumario contencioso y se ordena correr vista de lo actuado, lo que se notifica el 30.09.11 (fs.15). A fs. 16/19 la actora contesta la vista. A fs. 35 se produce el dictamen 379/12, que concluye que corresponde condenar a la firma actora. Finalmente, a fs. 36 obra la resolución 343/12 (AD CAMP), apelada en autos.

V.- ***Decisión del caso:*** Corresponde resolver en autos si la resolución apelada –343/12-, en cuanto condena a la firma NICOLAS VICENTE PEREDA por la comisión de la infracción prevista en el art. 954.1 inc. a) del CA y formula cargo en concepto de tributos, se ajusta a derecho.

La Aduana imputó la infracción en trato debido a que la actora documentó, al oficializar el permiso de embarque PE 08008EC01008401X, una alícuota de derechos de exportación del 9%, cuando, a su entender, correspondía aplicar una alícuota del 35%.

De modo liminar, cabe precisar que la exportación de autos se encuentra regida por la ley 21.453 de exportación de granos, resultando aplicable el art. 6 de dicha ley. Mediante la mencionada destinación la actora exportó mercadería clasificada en la PA 1201.00.90.190N -*Los demás A granel, con hasta 15% embolsado (Ley 21.453) Las demás HABAS (POROTOS, FRIJOLES, FREJOLES) * DE SOJA (SOYA), INCLUSO QUEBRANTADAS*- abonando los respectivos derechos de exportación con una alícuota del 9%, atento a tratarse de mercaderías orgánicas (ver sobre contenedor obrante a fs. 3 de las act. adm.). En oposición, la Aduana señala que correspondía aplicar la alícuota de derechos de exportación del 35%, emergentes de la resolución MEP 369/07 (ver informe obrante a fs. 1/2 de las act. adm.) en tanto la actora no había demostrado -conforme lo exige el art. 1 de la ley 26.351- la tenencia o adquisición de la mercadería al momento de registrar la DJVE respectiva (la fecha de cierre de venta fue el **01.11.07** -ver sobre contenedor-, mientras que la de oficialización fue el **25.07.08**). En tal sentido se descartó la aplicación de la alícuota del 9% de la fecha de cierre de venta aplicando la más alta antes referida, correspondiente a la fecha de la oficialización (**25.07.08**), conforme lo dispone el art. 2 de la ley 26.351.

V.1.- *En primer lugar*, debe señalarse que la Aduana parte de una errónea aplicación de las normas vigentes. En efecto, y con independencia de la acreditación de la tenencia o adquisición de la mercadería al momento de registrarse la DJVE, se destaca que los productos *orgánicos* exportados estuvieron gobernados *siempre* por el mismo nivel de alícuotas, tanto a la fecha de cierre de venta (registro de la DJVE) como a la fecha de oficialización, siendo estos los dos momentos determinantes del régimen de la ley 26.351 (art. 2). En efecto, basta verificar la vigencia temporal del tratamiento de alícuotas diferencial de la resolución (ME) 160/02 –que estableció la alícuota especial del 5%- y su modificación por la resolución MEyP 10/07 –que fijó una alícuota adicional del 4%-. La alícuota especial reducida de tales normas –en este caso es del 9%- fue, por demás, "reestablecida" por el art. 3 de la resolución MEyP 184/07 (BO: 20.09.07) y mantenida en su vigencia por el art. 2 de las resoluciones MEyP 368/07 y 369/07 (BO: 09.11.07). Tal vigencia normativa puede confirmarse consultando, también, el sitio web de la página *InfoLEG* y/o *Tarifar Argentina.*

Por ende, si bien la resolución 369/07 aumentó las alícuotas de derechos de exportación para las mercaderías de determinadas posiciones arancelarias, se aclara que tal aumento no resultaba aplicable a las mercaderías orgánicas del PE

de autos –conforme se explicará en el punto V.2.- por tratarse de una modificación de carácter *general*, que no afectó el tratamiento *especial* anterior que reciben los productos orgánicos, los que continuaron gozando de la alícuota especial reducida. En efecto, y como ya se indicó, el art. 2 de la propia resolución 369/07 se encarga de mantener, expresamente, la vigencia de las disposiciones contenidas en los arts. 3, 4 y 5 de la resolución 184/07, que reestableció la vigencia de las alícuotas especiales reducidas establecidas por la resolución 160/02 y su modificación por la resolución 10/07 (alícuotas del 5% y 9%).

En conclusión, y teniendo presente que la alícuota aplicable a la exportación de autos era la misma tanto a la fecha de registro de la DJVE (cierre de venta) -**01.11.07**- como a la fecha de oficialización del PE -**25.07.08**-, aún para el caso de que no se haya acreditado fehacientemente la tenencia o adquisición de la mercadería como señala la Aduana, la alícuota que correspondía aplicar era siempre la del 9% (conforme resolución 160/02 y modificación introducida por la resolución 10/07). En efecto, el régimen punitivo de aplicar la alícuota más alta entre la de la fecha de registro de la DJVE (fecha de cierre de venta) y la de oficialización (art. 2 de la ley 26.351) resultaba arancelariamente neutral en este caso, por tratarse de la exportación de productos orgánicos siendo su alícuota la misma en ambos momentos legalmente relevantes, resultando pues neutral el cumplimiento del requisito legal de tenencia o adquisición de la mercadería al momento del registro de la DJVE (art. 1 de la ley 26.351).

V.2.- *En segundo lugar*, reafirmando lo antes expuesto, corresponde, por aplicación del principio *iura novit curia* y por ser coherente con lo resuelto *supra* en **V.1** adentrarse en el examen del régimen de alícuotas especial aplicable a la exportación de mercadería orgánica de estos autos. Estos fundamentos guardan conformidad con mi voto en la causa parcialmente análoga a la presente EX-2019-90920293-APN-SGASAD#TFN, sentencia de fecha 17.11.23 (Puede leerse aquí https://jurisprudenciatfn.mecon.gob.ar/wp-content/uploads/2024/02/EX-2019-90920293-APN -SGASADTFN.pdf), considerando VII puntos 1, 2, 3 y **4 (efecto liberatorio del pago)**, a cuyos fundamentos se remite.

Respecto a las normas aplicables en autos, la resolución (ME) 160/02 otorgó, oportunamente, un tratamiento diferencial a las *mercaderías* que certifiquen su condición de orgánicas, estableciendo en su art. 5 la *alícuota especial* de derechos de exportación del 5%. La resolución (MEP) 10/07 (BO: 12.01.07, vigencia desde el 13.01.07) fijó, a su vez, una alícuota adicional del 4% para las **mercaderías** detalladas en su Anexo, que incluye las de la PA **1201.00.90**, en la que revisten las mercaderías orgánicas del PE involucrado en autos (Total 9%). No se encuentra controvertido entre las partes que la mercadería del PE de autos reviste la condición de orgánica en los términos de las normas que se acaban de referir.

Luego de ello, el régimen especial de alícuotas reducidas fue reestablecido por el art. 3 de la resolución MEyP 184/07 (BO: 20.09.07) y mantenido en su vigencia por el art. 2 de las resoluciones MEyP 368/07 y 369/07 (BO: 09.11.07). En síntesis, la PA de autos, con el dictado de la resolución 369/07 mantuvo el doble régimen arancelario previo, habiendo modificado la referida resolución solamente las alícuotas del régimen general y no el especial previo (de alícuotas más bajas) destinado específicamente a mercaderías orgánicas y establecido por resoluciones que fueron expresamente mantenidas en su vigencia por la resolución 369/07.

Corresponde pues revocar la resolución 343/12 (AD CAMP), dictada en el marco de las actuaciones administrativas SIGEA 12647-243-2009.

V.3.- Exclusión de la actora del régimen de la ley 26.351: Independientemente de lo hasta aquí expuesto, debe señalarse además que las disposiciones de la ley 26.351 no resultan aplicables a NICOLAS VICENTE PEREDA, atento a su calidad de productor, conforme se desprende del artículo 1 de dicha ley, el cual expresamente prevé que los *exportadores* deberán acreditar de modo fehaciente la *tenencia* o en su caso la *adquisición* de los productos con anterioridad a que se produzca un incremento en las alícuotas.

En esta inteligencia, es esencial recordar que no se encuentra controvertido en autos que la firma actora resulta ser *productora* de cereales orgánicos, revistiendo además la calidad de exportadora de tales productos. Es decir que no se trata de una empresa que opera con granos o productos que *adquiere* de terceros (de los que se sigue la calificación de

"tenencia" o "adquisición" del art. 1 de la ley 26.351). En efecto, la actora, y ello no fue cuestionado en autos por la Aduana, no compra y vende (exporta) productos orgánicos de terceros, sino que se dedica a su producción, procediendo posteriormente a la exportación en el mercado internacional de esa mercadería orgánica que ella misma produce. Bajo esta línea, se vislumbra que el requisito incorporado por la ley 26.351 no se encuentra orientado a las empresas productoras, sino a aquellas que, como intermediarias entre la producción y su venta al exterior, se dedican a la exportación. Ello es lo que surge de una interpretación correcta de la obligación emergente de su artículo 1, la cual radica de acreditar de modo fehaciente la *tenencia* o en su caso la *adquisición* de los productos.

Para un examen de dicha norma puede traerse a colación el informe técnico emitido en el caso Molinos Río de la Plata S.A., que obra agregado a la Resolución 79/19 del Ministerio de Agricultura, Ganadería y Pesca (RESOL-2019-79-APN-MAGYP). Mediante la nota NO-2019-00023903-AFIP-SDGCTI la AFIP señaló que "*se coincide con la opinión de la Secretaría de Gobierno de Agroindustria, en el sentido que adquisición en los términos del artículo 1 de la ley 26.351 no se encuentra vinculado a la producción propia, sino a la presentación de contratos de adquisición de granos, sean o no futuros*" (El subrayado nos pertenece). Dicho informe técnico indica también que la producción propia no puede ser considerada como tenencia, de conformidad con lo expresado por la Procuración del Tesoro en su Dictamen IF-2018-56233888-APN-PTN. Si bien la cuestión podría suscitar divergencias, las palabras usadas por el art. 1 de la ley 26.351 ("adquisición o tenencia") son claras y excluyen a los exportadores que, de modo exclusivo, comercializan externamente mercaderías de propia producción (no las adquieren ni son tenedores -reconociendo en otros la calidad de dueños-). Vale indicar, considerando que la Procuración del Tesoro concluyó que los productos sembrados no cumplen con el requisito de tenencia exigido por el art. 1 de la ley 26.351, que dicha interpretación solamente parece acertada en relación a exportadores que no producen la mercadería que exportan (la Procuración del Tesoro, en el dictamen referido, parte de una errónea definición del instituto civil de la *tenencia*, contempla solamente el *corpus* –poder de hecho sobre los productos y capacidad jurídica para disponerlos- *obviando* el otro elemento esencial del instituto: el *animus* –comportarse como representante del poseedor, o, en otras palabras, reconocer en otra persona la calidad de dueño-). En conclusión, y para el caso que nos ocupa, va de suyo que una empresa dedicada a la producción, frente a lo dispuesto por el art. 1 de la ley 26.351, no ostenta su mercadería en carácter de *tenedor* ni, mucho menos, como *adquirente* ya que, además de tener un poder de hecho sobre los productos, no reconoce jamás en otro la calidad de dueño, por ser ella misma la titular, lo que la convierte en poseedora de la mercadería y no en una simple tenedora.

Por ello, y conforme el *iter* conceptual precedentemente descripto, resulta por demás claro que una empresa productora de mercadería orgánica -que es la única mercadería que exporta- *no debe acreditar la tenencia o adquisición de ella*, por el simple hecho de ser su dueño y poseedor; tales requisitos solo pueden ser exigidos a empresas exportadoras que adquieren el producto de terceros o son sus tenedoras (reconociendo en otros la calidad de dueños de la mercadería), nunca a las empresas productoras.

V.4.- Nulidad judicial de las resoluciones (ONCCA) 1487/08 y 1898/08: A mayor abundamiento, debe también señalarse que las resoluciones ONCCA 1487/08 y 1898/08 -que sirven de fundamento para los cargos objeto de autos- no cumplen, respecto de NICOLAS VICENTE PEREDA, el estándar jurisprudencial de expresar debidamente la motivación y la causa, en cuanto a los antecedentes de hecho, referidos a la situación particular de la actora, toda vez que solo se expresó de manera general la falta de acreditación de la adquisición o tenencia de la mercadería registrada para exportación, sin que se le brindara a la actora la posibilidad de demostrar tal tenencia o adquisición.

Conforme expresó la Sala IV de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal en la causa "LDC ARGENTINA S.A. –INC. MED. II C/EN-ONCCA-RESOL 1898/08 (EXPTE. S01 358919/08) DGA s/MEDIDA CAUTELAR", Expte. 31.869/2012, resolución de fecha 29.04.13, para dictar las resoluciones 1487 y 1898 la ONCCA solo tuvo en cuenta la información fehaciente con la que contaba el organismo, oportunamente brindada por cada empresa en cumplimiento de su deber de información (Formulario C15), fundamentando ello en la imposibilidad de que las empresas se amparen en su propia torpeza y pretendan suplir dicha falencia fuera de término. Tal razonamiento no parece suficiente para la Excma. Cámara, ya que debe prevalecer el derecho del particular al debido proceso adjetivo, inherente a todo procedimiento administrativo (conforme el art. 1°, inc. f., de la ley 19.549). Así, pues, la administración

debía procurar el esclarecimiento de los hechos y la verdad jurídica objetiva, más allá de los eventuales incumplimientos en que podría haber incurrido el particular respecto de su deber de información hacia el órgano de contralor. Tal criterio había sido el aplicado por la misma Sala *in re* "Noble Argentina S.A. c/EN-DGA (ONCCA) resol 1487/08 y 2463/09 s/medida cautelar autónoma" Expte. 8.893/09, sentencia del 27.04.10. En ese sentido, la Cámara en lo Contencioso Administrativo Federal concluyó, en reiteradas sentencias, que las resoluciones ONCCA 1487/08 y 1898/08 no se habían expresado con relación a los fundamentos concretos de cada una de las empresas incluidas en sus nóminas, circunstancia que reflejaba una afectación a su derecho de defensa, en tanto el administrado goza del derecho a obtener una decisión debidamente fundada ("VIRREYES AGROPECUARIA SA C/ ENLEY 26351ONCCCARESOL 543/08 S/ PROCESO DE CONOCIMIENTO" Expte. 35645/09 y su acumulado "VIRREYES AGROPECUARIA SA C/ ENM ECONOMÍA-RESOL 953/12 S/ PROCESO DE CONOCIMIENTO" Expte. 46917/2012, sentencia del 11.07.17, recordó que en diversas oportunidades; "TOMAS HERMANOS S.A. C/ EN – ONCCA –RESOL 1487/08 S/ AMPARO" Expte. 16652/08, sentencia del 19.03.09; "MSUSA C/ EN – LEY 26.351 – ONCCA – RESOL 543/08 S/PROCESO DE CONOCIMIENTO" Expte. 35644/09 y su acumulado "MSUSA C/EN–ONCCA–RESOL 3406/09, 1487/08 S/ PROCESO DE CONOCIMIENTO" Expte. 34561/09, sentencia del 18.02.15; "NIDERA SA C/ ONCCA RESOL 1487/08, 1898/08, 4773/09 Y OTROS S/ PROCESO DE CONOCIMIENTO" Expte. 35244/09, sentencia del 31.03.15; "MOLINOS CAÑUELAS SACIFIA (TF 30971A) C/DGA S/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO" Expte. 40156/2015, sentencia del 07.04.16). En las citadas causas se concluyó que la reglamentación de la ley 26.351 exige considerar toda la documentación y pruebas que se estimen necesarias para la efectiva constatación de la tenencia o adquisición de granos, la que no puede válidamente agotarse en el examen de la información contenida en los formularios C15 o C18.

Por ello, no resulta forzoso concluir que en el caso de autos no hubo por parte de la ONCCA un estudio acabado de la situación particular de NICOLAS VICENTE PEREDA, con sustento documental, de modo de reflejar la situación real frente a las exigencias de la ley 26.351 en sus arts. 1 y 2.

Por todo lo anterior **VOTO POR:**

1.- Revocar la resolución 343/12 (AD CAMP), dictada en el marco de las actuaciones administrativas SIGEA 12647-243-2009, en cuanto condena a la firma NICOLAS VICENTE PEREDA por la comisión de la infracción prevista en el art. 954.1 inc. a) del CA y formula cargo en concepto de tributos

2.- Imponer las costas a la Aduana.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Soria.

En virtud de la votación precedente, **SE RESUELVE**:

1.- Revocar la resolución 343/12 (AD CAMP), dictada en el marco de las actuaciones administrativas SIGEA 12647-243-2009, en cuanto condena a la firma NICOLAS VICENTE PEREDA por la comisión de la infracción prevista en el art. 954.1 inc. a) del CA y formula cargo en concepto de tributos

2.- Imponer las costas a la Aduana.

Regístrese, notifíquese y archívese.

Suscriben la presente los Dres. Soria y Juárez por encontrarse vacante la Vocalía de la 14a. Nominación (arts. 52 del R.T.F.N. y 1162 del CA).

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.03.25 14:35:22 -03:00

Hector Hugo Juarez
Vocal
Vocalía XV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.03.25 14:37:24 -03:00

Juan Manuel Soria
Vocal
Vocalía XIII Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.03.25 14:37:24 -03:00