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

Informe firma conjunta

Número: IF-2025-48472850-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 8 de Mayo de 2025

Referencia: SENTENCIA; EX-2020-50547534- -APN-SGASAD#TFN; BUNGE ARGENTINA S A

Reunidos los Vocales miembros de la **Sala "E"**, Dra. Claudia B. Sarquis (en su carácter de Vocal Subrogante) y Dres Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria, con la presidencia del segundo de los Vocales nombrados, a fin de resolver en los autos **EX-2020-50547534- -APN-SGASAD#TFN (BUNGE ARGENTINA S A)**

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que se presenta la firma "**BUNGE ARGENTINA S A**", por apoderado, e interpone recurso de apelación contra la **Resolución 164/2020 (AD SALO)** dictada el 17 de marzo de 2020 por el Señor Administrador de la Aduana de San Lorenzo (y notificada por Sistema SICNEA el 13 de julio de 2020) en el trámite de la **Actuación SIGEA 13289-30391-2012**, en cuanto resuelve rechazar la impugnación allí deducida y confirmar los **cargos** oportunamente formulados **(3140 al 3141 del año 2012)**. Refiere que las actividades que realiza se vinculan a la producción agroindustrial de cereales y oleaginosas que comercializa en el mercado internacional y que en en el curso de sus operaciones corrientes y durante los años 2007 a 2009, importó temporariamente, porotos de soja de origen Paraguay, para la elaboración de productos y subproductos derivados, con destino a la exportación. Indica que en particular, la soja importada se empleó en la elaboración de aceite, harina y cáscara de soja, cumpliendo en su totalidad con el régimen de importación temporaria en función de las exportaciones de las mercaderías citadas. Señala que para la determinación de la base imponible sobre la cual se aplican los derechos de exportación a abonar por cada operación de exportación, se declaró en cada caso el valor correspondiente, siguiendo los lineamientos del Decreto 1330/04 y, en particular, el procedimiento reglado por la Resolución General AFIP 2147/06. Alude que la determinación de la base imponible para el cálculo de los derechos de exportación se efectuó teniendo en cuenta el precio de la mercadería, con más los ajustes a incluir, deduciendo los ajustes correspondientes y los insumos importados temporariamente y que sin perjuicio de ello, en el año 2012 la Dirección General de Aduanas, Dirección Regional Aduanera Rosario, formuló y notificó diversos cargos reclamando supuestas diferencias de derechos de exportación impagos en relación a una serie de permisos de embarque documentados por la firma. Sostiene que la exigencia de mayores tributos estaba motivada en la aplicación de una nueva (e incorrecta) fórmula para la rebaja de los insumos importados en forma temporaria en los términos de la Resolución General N° 2147/06. Sostiene que el reclamo de mayores derechos de exportación en relación a las operaciones de autos es improcedente, técnica y jurídicamente. Expresa que si se entendiera que el reclamo es viable, tampoco procedería abonar mayores tributos a la exportación teniendo en cuenta la doctrina de la Corte en los autos "Camaronera Patagónica". En forma subsidiaria cuestiona la determinación de la deuda en dólares -con el aumento exponencial del tipo de cambio- y la aplicación eventual de los intereses resarcitorios que la Aduana pretenderá -al menos hasta el dictado de la Resolución Nº 598/19 del Ministerio de Hacienda-, invocando que resultan en una repotenciación de la supuesta deuda prohibida

legalmente en la República Argentina. Cita doctrina y jurisprudencia. Formula reserva del Caso Federal. Ofrece prueba y solicita que oportunamente se revoque la resolución administrativa apelada, con costas.

Que mediante la presentación realizada con el IF-2020-56079422-APN-DTD#JGM, de la cual por la PV-2020-59261375-APN-VOCXIV#TFN se corrió el pertinente traslado al fisco nacional, la recurrente reseña que al momento de impugnarse los cargos en sede administrativa, planteó la nulidad de los mismos por no encontrarse agregados a las actuaciones los documentos en virtud de los cuales se efectuó el reclamo de mayores tributos (permisos de embarque y DIT que cancelaban, para la validación del cálculo de la base imponible), ni la cuenta que realizó el servicio aduanero para recalcular los tributos reclamados. Indica que no obstante, al momento de apelarse la Resolución en autos no pudo tomar vista en forma íntegra e irrestricta de las actuaciones administrativas, en función de las limitaciones concretas para el traslado y vista de los expedientes administrativos que imperaba con motivo de las normas relativas al COVID-19 (Dto. Nº 297/2020 y normas complementarias) de público conocimiento y que por ello no tiene certeza que en el expediente administrativo correspondiente a esta apelación, se encuentren agregados los permisos de embarque en función de los cuales se ha efectuado el reclamo de mayores tributos, ni los despachos de importación temporaria cancelados, de los que surgiría el valor a deducir de la base imponible, así como tampoco la explicación matemática que justifique el reclamo tributario. Aduce que por ello, a efectos de extremar sus defensas, plantea la nulidad de los cargos y la prescripción de la acción del fisco para efectuar los reclamos, para el caso en que no se hayan incorporado a las actuaciones los permisos de embarque que motivaron las determinaciones suplementarias, tal como se planteó en forma oportuna. Arguye que sin la incorporación a las actuaciones de la documentación mencionada, los cargos son nulos de nulidad absoluta, pues carecen de causa.

II.- Que mediante el documento IF-2020-65644189-APN-DTD#JGM la representación fiscal contesta el traslado que le fuera oportunamente conferido. Formula negativa genérica. Efectúa una reseña de las actuaciones administrativas. Contesta los agravios esgrimidos por la recurrente. Rechaza los planteos de nulidad de los cargos y de la resolución aduanera formulados por la actora. Sostiene que de los antecedentes del caso surge que se cumplieron con todos los deberes y principios procesales aplicables a la materia. Arguye que los fundamentos plasmados en los informes técnicos emitidos por el servicio aduanero surge el criterio técnico–jurídico y el correcto cálculo aplicado en la formulación de los cargos objeto de autos. Indica que en sede aduanera se procedió al relevamiento de las operaciones en cuestión y con fundamento en las normas que regulan el régimen especial de importación temporaria para perfeccionamiento industrial, se formularon los cargos que se cuestionan en la causa. Manifiesta que el accionar de la empresa no encuentra sustento, por la mera aplicación de los más elementales fundamentos y principios basilares del derecho aduanero. Cita doctrina y jurisprudencia. Aduce que los planteos de la actora resultan inadmisibles y expresa que no encuentra fundamento para apartarse de los informes emitidos en las act adm, mas aún, cuando han sido reforzados con el dictamen emitido sobre el tema por el Departamento Asesoramiento Aduanero mediante IF-2020-00042598-AFIP-DVDVRTA#SDGASJ de fecha 17/01/2020 donde el servicio jurídico cita las normas de aplicación a las operaciones en trato. Finalmente formula reserva del Caso Federal y, solicita que oportunamente, se confirme la resolución objeto de apelación, con expresa imposición de costas a cargo de la parte actora.

V.- Que por PV-2020-67125709-APN-VOCXIV#TFN se abre la causa a prueba, la que obra producida posteriomente. Mediante PV-2025-35791480-APN-VOCXIV#TFN se declara el cierre del período probatorio y se elevan los autos a la Sala “E”. Por IF-2025-35891444-APN-VOCXIV#TFN se pasan los autos para alegar. Posteriormente se agrega el alegato de la actora y no habiendo el fisco hecho uso del derecho conferido, finalmente mediante el IF-2025-47153672-APN-VOCXIV#TFN se pasan los autos a sentencia.

VI.- Que la **Actuación SIGEA 13289-30391-2012** se inicia con la impugnación deducida por la firma “**BUNGE ARGENTINA SA”** contra los cargos formulados en la Actuación **12539-75-2012** (**cargos Nros. 3140/3141 del año 2012**), por diferencias de derechos de exportación (fs. 1/15). A fs. 43/45 ref. obra el Informe Técnico 31/2012 (SE FVEX) del 27/07/12, que señala que en el curso de las tareas de fiscalización se constataron exportaciones del subrégimen EC03 que mostraban bases imponibles con valor negativo y, por ende, no susceptibles de una determinación tributaria; el informe

determina para el conjunto de destinaciones un monto a tributar en concepto de derechos de exportación equivalente a u$s426.895.316,66. A fs. 46/55 ref se agrega un listado de cargos formulados a la exportadora y a fs. 56 ref se remite lo actuado a la Aduana de San Lorenzo. A fs. 57/60 se glosa la constancia de la notificación de los cargos involucrados en la causa dirigida a la actora que data del 18/10/2012. A fs. 63 ref se tiene por deducido el recurso de impugnación, por agregada la documental y se resuelve no hacer lugar a la prueba solicitada. A fs. 74 y 75 se agregan las carpetas de los PE involucrados en la causa (sin los Permisos de Embarque y la demás documentación atinente a las operaciones). A fs. 76/83 se glosa el informe pericial presentado por la exportadora y a fs. 88/90 luce Nota Nº 502/2017 (DE SALO). A fs. 91 se glosa una copia de la Nota 115/2017 (SE CLSU) y posteriormente se glosan copias de informes técnicos realizados por el servicio aduanero (entre ellos la Nota Nº 276/19 (DV CLSP)). A fs. 103/105 se dicta la **Resolución 164/2020 (AD SALO)** apelada en autos.

VII.- Que corresponde resolver en la causa si resulta ajustada a derecho la resolución aduanera apelada, en cuanto rechaza la impugnación planteada contra los **cargos Nros. 3140/3141 del año 2012.**

Que cabe aclarar que las diferencias de derechos de exportación reclamadas por el servicio aduanero corresponden a mercadería (harina y aceite de soja) obtenidas como subproductos exportables de la importación temporaria (arts. 250 a 277 del CA) de porotos de soja de origen paraguayo. No obstante, el cumplimiento total y tempestivo de la importación temporaria no es objeto de controversia, sino que se trata únicamente del examen de los cargos formulados por el servicio aduanero y del procedimiento de impugnación promovido por la apelante -cfr. arts. 1053 y cc. del C.A.-.

Que los **cargos Nros. 3140** y **3141 del año 2012** se formularon respecto de los **PE Nros. 2008057EC03002058** y **2008057EC03001893**, documentados por la firma "**BUNGE ARGENTINA SA"**.

Que la determinación tributaria fue efectuada por la ex Sección de Fiscalización y Valoración de Exportación (dependiente de la entonces Dirección Regional Aduanera Rosario) por diferencias de derechos de exportación, y tuvo su origen en operaciones de exportación concretadas al amparo del Subrégimen EC03 –Exportación a Consumo con DIT para Transformación-. Dicha área de fiscalización relevó las operaciones en las que, tratándose de productos y subproductos obtenidos a partir del procesamiento de "porotos de soja" (NCM 1201.00.90.190N) ingresados temporalmente a territorio aduanero al amparo del régimen previsto por el Decreto Nº 1330/2004, las bases imponibles arrojaban valores negativos y, por ende, no susceptibles de una determinación tributaria. En virtud de ello, el servicio aduanero formuló las determinaciones tributarias por diferencias de derechos de exportación, que dieran origen a los cargos impugnados por la recurrente.

Que, en ese contexto, toda vez que la Aduana sostiene que la actora aplicó erróneamente el procedimiento establecido por la Resolución General 2147/06 -Anexo IV- y concordantes, la cuestión a resolver se circunscribe a la revisión de la forma en que se determinaron y liquidaron los derechos de exportación que gravan a los subproductos harina y aceite de soja, obtenidos a partir de la importación de soja paraguaya, conforme el decreto 1330/04 y el procedimiento establecido por la referida Resolución.

VIII.- Que, en primer lugar, corresponde tratar el planteo de nulidad introducido por la actora en autos, tal como lo hiciera al plantear la impugnación que diera origen a la causa y mediante la **Actuación SIGEA 13289-30057-2012** acompañada en formato digitalizado por la DGA.

Que el fundamento de dicho planteo radica en la falta de incorporación a las actuaciones administrativas de los documentos en virtud de los cuales se efectuaron los reclamos de mayores tributos (esto es, los permisos de embarque y DIT que cancelaban para la validación del cálculo de la base imponible) y de los que surgiría el valor a deducir de la base imponible. Por tales razones, considera que la resolución apelada en la especie carece de causa y motivación.

Que en relación con los agravios esgrimidos por la actora sobre la vulneración de su derecho de defensa, cabe señalar que la recurrente ha tenido ante esta instancia la amplia posibilidad de defender sus derechos y solicitar las pruebas de su

interés, por ello, considero que no se ha visto lesionada ninguna garantía constitucional.

A mayor abundamiento, cuando la supuesta restricción de la defensa en juicio se invoca en relación al procedimiento que fue sustanciado en sede administrativa, la efectiva violación al art. 18 de la C.N. no se produce en tanto y en cuanto exista la posibilidad de subsanar esa restricción en una etapa jurisdiccional posterior (Fallos 205-549, 247-52 cons. 1°, 267-393 consid. 12° y otros), porque se satisface la exigencia de la defensa en juicio "ofreciendo la posibilidad de ocurrir ante un organismo jurisdiccional en procura de justicia" (Fallos 205-549 cons 5° y sus citas).

Sin perjuicio de ello, con respecto a la nulidad planteada por la actora sobre la ausencia de causa y motivación de los cargos y de la resolución aduanera fundado en la falta de incorporación a las actuaciones administrativas de los permisos de embarque y de los despachos de importación temporaria que cancelan dichos permisos, así como también, de los antecedentes utilizados por el servicio aduanero para realizar los cálculos para determinar el ajuste por diferencias de derechos de exportación que dieron origen a los cargos, corresponde señalar que le asiste razón a la recurrente, toda vez que si bien a fs. 74 y 75 se agregaron las carpetas de los PE involucrados en la causa, no obran glosados los Permisos de Embarque y la demás documentación que debeían contener y tampoco fueron agregados los DIT vinculados a las operaciones ni los CTIT relativos a las mismas. Cabe señalar que dichas omisiones imposibilitan conocer la metodología de cálculo utilizada y, en consecuencia, verificar dichas diferencias y, en definitiva, la validez de la determinación tributaria practicada por la Aduana.

Que tal como señala la actora, en el caso la resolución aduanera cuestionada se fundó en Informes y Dictámenes obrantes en las actuaciones administrativas, sin embargo, no se agregaron a dichas actuaciones los elementos necesarios, es decir, los PE, las DIT vinculadas a dichos PE, los CTIT, y los informes técnicos jurídicos con el correspondiente desarrollo de la metodología de cálculo utilizada. En efecto, ello permitiría revisar la procedencia de la determinación tributaria reclamada por el servicio aduanero. Nótese que los informes en los que se basaron los ajustes practicados sólo brindan ejemplificaciones globales o refieren a cálculos aplicados a otras operaciones que no son objeto de autos.

Que, en este sentido, a través del Informe Técnico 31/2012 (SE FVEX) (fs. 43/45 de las act. adm.) el servicio aduanero consideró que hubo un error por parte del declarante en el cálculo de los derechos de exportación de las destinaciones involucradas en autos, lo que mostraría "(...) *bases imponibles con valor negativo y, por ende, insusceptibles de una determinación tributaria*". El informe indica que se procedió a recalcular la base imponible del universo total de las destinaciones de exportación (valor FOB de las mercaderías) conforme las pautas del Anexo IV de la Resolución General (AFIP) 2147/06 (*Procedimiento de Rebaja de Insumos* y *Factor de Ponderación* por tratarse de dos subproductos obtenidos conjuntamente a partir del único poroto de soja) aplicando, según correspondiera por las fechas de registro, las alícuotas de la resoluciones (MEP) 10/07, 369/07, 125/08, 64/08, 182/08, determinando un monto total por todas esas operaciones de U$S426.895.316,66 en concepto de derechos de exportación. Sobre dicho monto debería deducirse lo que ya fue efectivamente abonado por ese mismo concepto al realizarse las operaciones de exportación.

Que, en ese contexto, corresponde poner de manifiesto que mediante la Nota 115/17 (SE CLSU) del 07/08/2017 dictada en la Actuación Nº 12539-141-2012, el propio servicio aduanero reconoce que "*dada la naturaleza de los cargos, deberá examinarse caso por caso para establecer la procedencia de los mismos, siendo necesario para ello el informe técnico que originó el cargo, los fundamentos técnicos-jurídicos y el correspondiente desarrollo de la metodología de cálculo utilizada"* –v. fs. 91 de la act. adm.-.

Que, en efecto, si bien luego obra la Nota Nº 276/19 (DV CLSP) del 26/12/19 dictada en la Actuación Nº 18022-41-2019 que, con un cuadro resumen y un re-cálculo de los derechos de exportación de los PE que detalla (ninguno de ellos se corresponde con los PE de autos) no funda la determinación de la base imponible que postula como correcta, extremo que tampoco pudo ser subsanado con el dictamen del 17/01/20 del Departamento de Asesoramiento Aduanero y la División Dictámenes en Régimen Tributario Aduanero -que se ha glosado en las act adm-.

Que, en ese orden de ideas, cuadra destacar que el servicio aduanero sólo se limitó a explicar de forma genérica cómo

sería el criterio final aplicable para este tipo de operaciones sujetas al Procedimiento previsto por la Resolución General AFIP 2147/06. En concreto, no surge de las actuaciones administrativas ni de las constancias de autos información alguna relativa a los datos y las fórmulas específicas empleados por el servicio aduanero para reconstruir el valor FOB de exportación, conforme la citada Resolución.

Nótese que la Aduana no indica los cálculos concretos de los derechos de exportación correspondientes a los PE involucrados en autos (**PE Nros. 2008057EC03002058** y **2008057EC03001893**) con las fórmulas específicas para la determinación del valor imponible, conforme el Anexo IV de la Resolución General Nº 2147/06 a los fines de justificar la reconstrucción del valor FOB de exportación.

Que, en conclusión, toda vez que no obran en las actuaciones ni en autos documentación (DIT, CTC/CTIT y PE) que permita verificar la procedencia de los ajustes practicados sobre los mencionados PE y, teniendo en cuenta que la Aduana es la responsable de contar con dichas destinaciones y de justificar la recomposición de la base imponible (valor FOB) de la mercadería (en virtud de la cual reclama las diferencias en conceptos de derechos de exportación), se verifica la ausencia de fundamentos jurídicos y técnicos que den sustento al ajuste tributario.

Que, en consecuencia, corresponde declarar la nulidad de los cargos formulados por carecer de causa y de motivación –cfr. arts. 7 incs. b) y e) y 14 inc. b) de la ley 19.549, aplicable supletoriamente de conformidad con lo dispuesto por el ap.1 del art. 1017 del CA- y, por ende, de la resolución apelada.

Que, en efecto, los actos dictados por la Aduana, en uso de sus facultades de revisión y control previstas por el CA, deben cumplir con los requisitos de validez del acto administrativo, en cuanto a su causa y motivación y, asimismo, dicho acto administrativo debe ser dictado por la autoridad competente y estar sustentado en hechos y antecedentes que le sirvan de causa y fundados en derecho aplicable al caso -art. 7°, incisos b) y e) de la ley 19.549, aplicables supletoriamente conforme art. 1017.1 del CA-.

Que este Tribunal ya tuvo oportunidad de expedirse con similares fundamentos a los que se resuelve la presente, en las causas *"Aceitera General Deheza S.A. c/DGA s/recurso de apelación"*, expediente EX-2020-53108617-APN-SGASAD#TFN, sentencia dictada por la esta Sala con fecha 22/09/2023; y *"Aceitera General Deheza S.A. c/DGA s/recurso de apelación"*, expediente EX-2020-53301793- -APN-SGASAD#TFN, sentencia dictada por la Sala G el 22/03/2024.

Por todo lo expuesto, corresponde declarar la nulidad de los **Cargos Nros. 3140 al 3141 del año 2012** y, por ende, de la **Resolución 164/2020 (AD SALO)** dictada en la **Actuación SIGEA 13289-30391-2012**.

IX.- Que atento la forma en que se resuelve el presente torna inoficioso el examen de las demás cuestiones planteadas.

Por todo lo expuesto, **voto por**:

1) Declarar la nulidad de los **Cargos Nros. 3140 al 3141 del año 2012** y, por ende, de la **Resolución 164/2020 (AD SALO)** dictada en la **Actuación SIGEA 13289-30391-2012**.

2) Costas a la D.G.A.

El Dr. Héctor H. Juárez dijo:

Adhiero al Voto precedente.

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis de consuno con mis votos en las causas análogas a la presente ACEITERA GENERAL

DEHEZA S.A. sentencias del 22.09.23 (expedientes EX-2020-53069404- -APN-SGASAD#TFN y EX-2020-53108617- -APN-SGASAD#TFN). En el mismo sentido, mi voto en la causa ACEITERA GENERAL DEHEZA S.A. del 14.08.24, Sala F (EX-2020-53120332- -APN-SGASAD#TFN) y las caratuladas "LDC ARGENTINA S.A.", de esta Sala E, del 22.10.24 (EX-2020-50629672- -APN-SGASAD#TFN) y de la Sala F del 27.09.24 (EX-2020-50653312- APN-SGASAD#TFN).

En virtud del acuerdo que antecede, por unanimidad, SE RESUELVE:

1) Declarar la nulidad de los **Cargos Nros. 3140 al 3141 del año 2012** y, por ende, de la **Resolución 164/2020 (AD SALO)** dictada en la **Actuación SIGEA 13289-30391-2012**.

2) Costas a la D.G.A.

Regístrese, notifíquese y oportunamente por Secretaría General de Asuntos Aduaneros archívese.

Suscriben la presente los Dres. Claudia B. Sarquis -Vocal Subrogante de la Vocalía de la 14ª Nominación-, Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria (cfme. Art. 1162 del C.A y Reglamento del Tribunal Fiscal de la Nación.).

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.05.08 13:58:54 -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: 2025.05.08 20:30:18 -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: 2025.05.08 20:31:58 -03:00

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal Subrogante
Vocalía XIV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.05.08 20:31:59 -03:00