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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-103150423-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 16 de Septiembre de 2025

Referencia: SENTENCIA; EXPTE 32255-A; IL SOLE SA c/ Dirección General de Aduanas s/recurso de apelación

---

En Buenos Aires, reunidos los Vocales miembros de la Sala "E", Dra. Claudia B. Sarquis (Vocal Subrogante) y Dres. Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria, con la presidencia del Sr. Vocal nombrado en segundo término, a fin de resolver en los autos caratulados: **"Il Sole SA c/ Dirección General de Aduanas s/recurso de apelación, expediente Nº 32.255-A"**.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que a fs. 12/16 la actora, por apoderado, interpone recurso de apelación contra la **Resolución Nro. 380/2012 (AD MARD)**, dictada el 12 de septiembre de 2012 por el Administrador de la División Aduana Mar del Plata, en la **Actuación Nº 12605-17-2012**, en cuanto dispone rechazar la impugnación interpuesta por la firma e intimar el pago de la suma de **$28.367,56**, liquidada en relación a las **Destinaciones de Exportación Nros 06037EC01000815J, 06037EC01001015C, 06037EC01001049J, 06037EC01001058J, 06037EC01000720E, 06037EC01002454K, 06037EC01004747R, 06037EC01004551K, 06037EC01004383N, 06037EC01005254L, 06037EC01005378S, 06037EC01005420G, 06037EC01005794U, 06037EC01005973T, 06037EC01006115X, 06037EC01006165N, 06037EC01006806P, 06037EC01006857Y, 06037EC01008793W, 06037EC01007541M, 06037EC01007749W, 06037EC01008564S, 06037EC01008608R, 06037EC01008411J, 06037EC01008849B, 06037EC01008976C, 06037EC01009885C, 06037EC01009981W, 06037EC01009296V** y **06037EC01009905S**, en concepto de intereses por el presunto pago tardío de derechos de exportación.

Hace referencia a los antecedentes que dieron origen a la causa y señala que durante el año 2006 oficializó las destinaciones de exportación antes mencionadas, respecto de las cuales se informó un plazo de 120 días de espera a los efectos del pago de los derechos de exportación. Manifiesta que los mismos fueron cancelados dentro de las fechas declaradas, sin que merecieran observación alguna por parte de la DGA. Expresa que el servicio aduanero procedió a calcular el importe que correspondía ingresar por derechos de exportación en una fecha determinada aplicando el tipo de cambio del día anterior, aunque haciendolo desde el día de la "fecha de ingreso de divisisas", cuando en realidad a lo sumo puede hacerlo desde los 15 días de la fecha de la liquidación de las divisas. Alude que por cada una de las referidas destinaciones, abonó un monto superior en concepto de derechos al verse perjudicada por la variación del tipo de cambio, que aumentó desde la fecha en que la DGA consideró como fecha de vencimiento del plazo para abonar derechos y la fecha de efectivo pago de los mismos. Cuestiona que el servicio aduanero haya formulado la intimación de pago en concepto de diferencias de derechos, cuando se trataría en el caso de intereses por pago fuera de plazo. Invoca que de las

act adm se advierte en el proceder de la DGA otro error grave que impide la procedencia de los cargos formulados, al haberse considerado para la determinación de los mismos que la fecha de vencimiento del ingreso de los derechos de exportación, deban computarse en las fechas en las cuales se registraron los ingresos de divisas desde el exterior, cuando en realidad lo que debe considerarse es la fecha de liquidación de las divisas en el Mercado Único y Libre de Cambios, existiendo una diferencia sustancial entre el concepto "ingreso de divisas" y el concepto "liquidación de divisas". Indica que la cuestión de autos se vincula con la aplicación de la Resolución General 1921 AFIP, la cual reglamenta los procedimientos por los que se tramitan las Destinaciones de Exportación que se registran a través del Sistema Informático María. Destaca que en lo que a divisas se refiere, la fecha a contemplar es la de la "liquidación" de las mismas, y no la del ingreso, siendo que debe corroborarse en consecuencia tal elemento a los fines de determinar si efectivamente correspondía contemplar el plazo de 15 días corridos para el ingreso de los derechos, o era correcto contemplar el de los 120 días, como plazo de espera. Sostiene que dado que la fecha de ingreso de divisas es previa a la de liquidación de las mismas, al momento de oficializar las destinaciones de exportación no existe la liquidación de divisas que exige la RG 1921. Finalmente cuestiona que la Aduana pretenda la aplicación del anatocismo y cita lo dispuesto en el artículo 623 del Código Civil (según ley 23.928) y respecto del cual se ha afirmado, con acierto, que constituye uno de los medios más refinados y peligrosos de usura. Cita jurisprudencia y arguye que la intimación cursada por la Aduana debe ser dejada sin efecto. Aduce que el cargo en trato carece de sustento fáctico y legal y que por ello deberá ser reconsiderado, señalando posteriormente que el hecho de que el reclamo se realice en dólares, con más los intereses que se devenguen, implica lisa y llanamente aplicar el anatocismo, al pretender capitalizar intereses. Ofrece prueba, formula reserva del Caso Federal y solicita que oportunamente se deje sin efecto la resolución apelada, con costas a cargo de la demandada.

II.- Que a fs. 37/42, la representación fiscal contesta el traslado conferido. Niega todos y cada uno de los asertos esgrimidos por la actora que no fueran objeto de su especial reconocimiento. Realiza un breve relato de las actuaciones administrativas relativas a la causa y remite a lo actuado por el servicio aduanero. Refiere que del análisis de las operaciones involucradas en autos se pudo establecer que la recurrente declaró en el campo de opciones/ventaja plazo de espera (PLESP1=GIRO DE DIVISAS 120 DIAS Y/O 5 DIAS A PARTIR DEL INGRESO DE DIVISASA AL PAIS) y alude a la normativa aplicable a la cuestión. Indica que la opción /ventaja validada no solo no se ajustó a los hechos, sino que forma parte de la declaración comprometida, razón por la cual el cargo formulado fue atinado. Invoca el principio de indisponibilidad del crédito fiscal y cita jurisprudencia. Formula reserva del Caso Federal. Ofrece como prueba las act adm que originaran la causa y solicita que oportunamente se dicte sentencia, rechazando la apelación interpuesta, confirmando el fallo recurrido con expresa imposición de costas.

III.- Que a fs. 43 se abre la causa a prueba y se ordena a la actora el libramiento de un oficio dirigido al Banco Central de la República Argentina. A fs. 50 se da por decaído el derecho a producir la prueba ordenada. Posteriormente se elevan los autos a la Sala “E” y se los pasa a sentencia.

IV.- Que la **Actuación Nº 12605-17-2012** que originara la causa se inicia con la notificación dirigida a la firma “**Il Sole SA”**, que data del 27/12/2011, en la que se consignan los **PE Nros 06037EC01000815J, 06037EC01001015C, 06037EC01001049J, 06037EC01001058J, 06037EC01000720E, 06037EC01002454K, 06037EC01004747R, 06037EC01004551K, 06037EC01004383N, 06037EC01005254L, 06037EC01005378S, 06037EC01005420G, 06037EC01005794U, 06037EC01005973T, 06037EC01006115X, 06037EC01006165N, 06037EC01006806P, 06037EC01006857Y, 06037EC01008793W, 06037EC01007541M, 06037EC01007749W, 06037EC01008564S, 06037EC01008608R, 06037EC01008411J, 06037EC01008849B, 06037EC01008976C, 06037EC01009885C, 06037EC01009981W, 06037EC01009296V** y **06037EC01009905S** y la suma de **$28.367,56** liquidada en concepto de intereses. A fs. 5/9 se glosa el recurso de impugnación presentado por la exportadora. A fs. 17 se tiene por presentada a la firma, se apertura la causa a prueba y se hace lugar al pedido de oficio al BCRA. A fs. 20 se da por decaído el derecho de la firma **“Il Sole SA”** a producir la prueba ordenada y se pasa lo actuado a Dictamen. A fs. 21/22 se emite el Dictamen Nro 135/2012 y a fs. 23/25 se dicta la resolución apelada en estos autos.

V.- Que corresponde resolver si la resolución apelada en la causa y la suma de **$28.367,56** intimada por la Aduana, con relación a los **PE Nros 06037EC01000815J, 06037EC01001015C, 06037EC01001049J, 06037EC01001058J,**

06037EC01000720E, 06037EC01002454K, 06037EC01004747R, 06037EC01004551K, 06037EC01004383N, 06037EC01005254L, 06037EC01005378S, 06037EC01005420G, 06037EC01005794U, 06037EC01005973T, 06037EC01006115X, 06037EC01006165N, 06037EC01006806P, 06037EC01006857Y, 06037EC01008793W, 06037EC01007541M, 06037EC01007749W, 06037EC01008564S, 06037EC01008608R, 06037EC01008411J, 06037EC01008849B, 06037EC01008976C, 06037EC01009885C, 06037EC01009981W, 06037EC01009296V y **06037EC01009905S**, en concepto de intereses por el presunto pago tardío de derechos de exportación, se ajustan a derecho.

Que de las act adm resulta que la Aduana liquidó la suma antes mencionada, argumentando que del control de fiscalización realizado sobre distintas operaciones documentadas por la firma "**Il Sole SA"** en el año 2006, se detectó que los derechos de exportación habían sido abonados fuera del término legal.

Que la representación fiscal al contestar el traslado del recurso interpuesto en autos, señaló que de las operaciones en trato resulta que la recurrente declaró en el campo de opciones/ ventaja plazo de espera (PLESP1=GIRO DE DIVISAS 120 DIAS Y/O 5 DIAS A PARTIR DEL INGRESO DE DIVISAS AL PAIS).

Que, finalmente, la exigencia del monto reclamado es fundada por la aduana en la RG AFIP N° 1921/03 y la RG AFIP N° 1617/03.

VI.- Que con relación a la determinación y declaración del plazo de espera para el pago de los tributos, la RG AFIP N° 1921/05 (vigente a la fecha de registro de los PE) establece en el Anexo IV lo siguiente: "2.1.1 En caso de que el Exportador no se halle comprendido dentro del tratamiento establecido por el artículo 1° del Decreto N° 835/02, el plazo para hacer efectivo el pago será de QUINCE (15) días corridos a partir del día siguiente al del libramiento. 2.1.2 De hallarse el Exportador alcanzado por el tratamiento establecido a través del artículo 1° del Decreto N° 835/02 y optar por el pago dentro de esta facilidad, el plazo máximo para hacer efectivo el pago de los derechos y demás tributos estará comprendido en alguna de las siguientes opciones: a) CIENTO VEINTE (120) días corridos contados a partir del día siguiente al de la fecha del libramiento, o b) la fecha de vencimiento para liquidar las divisas (correspondiente al plazo que tenga la posición arancelaria del ítem de mayor valor FOB embarcado), o c) la fecha real de liquidación efectiva de divisas a favor del Exportador, conforme a la información que envíe a la AFIP el BANCO CENTRAL DE LA REPUBLICA ARGENTINA, por vía electrónica.

2.1.3. Cuando los plazos establecidos a través de las fechas señaladas en las opciones a), b) y c) no coincidan entre sí, la fecha de vencimiento de la obligación será la que resultare del menor plazo que surja de estas opciones. A la fecha determinada para el vencimiento del plazo de pago se le adicionarán CINCO (5) días hábiles (en carácter de facilitación especial), transcurridos los cuales se considerará impaga la obligación tributaria, sin necesidad de intimación alguna. El plazo adicional de CINCO (5) días resultará aplicable en caso que el vencimiento de la obligación resulte determinado por las opciones incisos b) o c), únicamente. 2.1.4 En las operaciones que cuenten con prefinanciación, cobro anticipado y/o préstamos estructurados por el CIEN POR CIENTO (100%) del valor del producto a exportar, de optarse por el pago con plazo de espera, el mismo no podrá superar al establecido en el punto 2.1.1 del presente Anexo. (…) 2.2.2. PAGO FUERA DEL PLAZO DE ESPERA En estos casos, los interesados deberán presentarse ante la Aduana de registro de la operación a los efectos de que el Servicio Aduanero efectúe la reliquidación respectiva. La solicitud se efectuará a través de Multinota (informando los identificadores de los depósitos a imputarse al pago), debiendo asentar el Servicio Aduanero en el duplicado de la misma, la fecha y hora de su recepción. La reliquidación deberá ser registrada por el Servicio Aduanero en forma inmediata y obligatoria, ante la recepción del requerimiento. …"

Que, el art. 54 del Decreto 1001/82, reglamentario del C.A., establece, en lo que aquí interesa, que: "A los fines de lo previsto en el artículo 453, inciso b), del Código Aduanero, la Administración Nacional de Aduanas deberá ajustarse a las siguientes normas: a) en operaciones de exportación, acordará una espera de QUINCE (15) días corridos, sin intereses, para el pago de los derechos y demás tributos que las gravaren, contados a partir del día siguiente al del libramiento.(Primer párrafo del inc. a) sustituido por Decreto N° 583/2002 B.O. 11/04/2002 Vigencia: a partir del día de

su publicación en el Boletín Oficial y será de aplicación para aquellas solicitudes de exportación que se registren ante la DIRECCION GENERAL DE ADUANAS de la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS, entidad autárquica en el ámbito del MINISTERIO DE ECONOMIA, a partir de dicho día.)

En el caso de tratarse de exportadores que en el año calendario inmediato anterior a la fecha del registro de la correspondiente solicitud de exportación para consumo hayan exportado menos de VEINTE MILLONES DE DOLARES ESTADOUNIDENSES (U$S 20.000.000), el plazo de la espera será hasta la fecha de liquidación de divisas a favor del exportador o CIENTO VEINTE (120) días corridos, sin intereses, contados a partir del día siguiente al del libramiento, el que fuere menor. (Segundo párrafo incorporado por art. 1° del Decreto N° 835/2002 B.O. 16/5/2002. Vigencia: a partir del día de su publicación en el Boletín Oficial y será de aplicación para aquellas solicitudes de exportación que se registren ante la DIRECCION GENERAL DE ADUANAS de la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS, entidad autárquica en el ámbito del MINISTERIO DE ECONOMIA, a partir de dicho día.)…".

Que sin perjuicio de los argumentos expuestos por la recurrente, no obra en la causa prueba alguna que permita desestimar los fundamentos expuestos por el servicio aduanero para liquidar y reclamar la suma intimada a la recurrente en concepto de intereses por el pago tardía de derechos de exportación.

Que, la prueba ofrecida por la firma recurrente tanto en sede administrativa como ante esta instancia, tendiente a acreditar cuales fueron las fechas exactas de liquidación de las divisas en el Mercado Único Libre de Cambios correspondientes a las destinaciones en trato, no fue diligenciada por la actora y por ende se tuvo por decaído el derecho a producir dicha prueba.

Que, en consecuencia, no han podido acreditarse ni en sede aduanera ni ante esta instancia los extremos argüidos por la exportadora a fin de desvirtuar los fundamentos que dieran origen a la determinación tributaria reclamada por la aduana.

Que del **Dictamen N° 135/2012**, emitido en sede administrativa, tras haberse dado por decaído el derecho de la exportadora a producir la prueba ofrecida por no haber instado la producción de la misma, en virtud de las funciones de fiscalización del servicio aduanero y del informe rendido por el BCRA, surge que las operaciones de exportación aquí involucradas *"…corresponden a operaciones que cuentan con anticipos y/o prefinanciaciones, por ello, los pagos de los derechos de exportación debieron ser efectivizados a los quince días corridos contados a partir del día siguiente a la fecha del cumplido/libramiento de la mercadería. …"* y no en el plazo de 120 días que sostiene la actora haber informado (ver fs. 5/9 de las act. adm.). Es decir que, no habiendo podido demostrar la recurrente que en el caso efectivamente se trataba de operaciones que no se encontraban prefinanciadas (o bien con cobro anticipado de divisas), la opción correcta a validar era "PLESP2", establecida como codificación para la declaración en el SIM del plazo de espera para el pago de los derechos de exportación a partir del libramiento.

Que, sentado todo lo expuesto y en atención a que en el caso la recurrente no ha logrado desvirtuar los argumentos formulados por el fisco nacional al no haber aportado ningún elemento de prueba que permita modificar el criterio adoptado por la Aduana, no cabe más que confirmar la resolución aquí apelada, con costas.

VII.- Que igual sentido he votado en la Sala "G", en la causa 32.265-A: "KALEU KALEU S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación" (sent del 10/08/2023).

Por ello, voto por:

1.- Confirmar la **Resolución Nro. 380/2012 (AD MARD)** dictada en a **Actuación Nº 12605-17-2012**, y por ende el cargo formulado por la suma de **pesos veintiocho mil trescientos sesenta y siete con 56/100** (**$28.367,56)**, con más los intereses correspondientes.

2.- Costas a la actora.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

Que adhiero al voto de la Vocal preopinante.

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

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

1.- Confirmar la **Resolución Nro. 380/2012 (AD MARD)** dictada en a **Actuación Nº 12605-17-2012**, y por ende el cargo formulado por la suma de **pesos veintiocho mil trescientos sesenta y siete con 56/100** (**$28.367,56)**, con más los intereses correspondientes.

2.- Costas a la actora.

Regístrese, notifíquese a la actora en el CUIT 20-25124150-4 y al fisco nacional en el CUIT 27-35122006-1 y oportunamente devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y 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.).

Digitally signed by Hector Hugo Juarez
Date: 2025.09.16 13:24:57 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

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

Digitally signed by Juan Manuel Soria
Date: 2025.09.16 14:31:10 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

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

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.09.16 17:15:50 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.09.16 17:17:11 -03:00