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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-91824375-APN-VOCXV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 20 de Agosto de 2025

Referencia: SENTENCIA SALA "E"; EX-2020-53126889--APN-SGASAD#TFN; “ACEITERA GENERAL DEHEZA S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación”.

Tribunal Fiscal de la Nación

Reunidos los Vocales miembros de la Sala “E”, Dres. Héctor Hugo Juárez y Juan Manuel Soria, con la presidencia del Sr. Vocal nombrado en primer término, a fin de resolver en los autos caratulados: **“ACEITERA GENERAL DEHEZA S.A.” c/ DGA s/ recurso de apelación”, Expte. Nº EX-2020-53126889--APN-SGASAD#TFN**

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

I.- Con fecha 12/08/2020 se presenta por apoderado la firma ACEITERA GENERAL DEHEZA S.A. e interpone recurso de apelación (RE-2020-53125936-APN-SGASAD#TFN) contra la Resolución 170/20 (AD SALO), dictada en las actuaciones SIGEA 13289-717-2012, por medio de la cual, la Aduana de San Lorenzo resolvió rechazar las impugnaciones oportunamente deducidas y confirmar los cargos N° 3890 al 3896 del año 2012. Relata en primer lugar los antecedentes del caso. Indica que, entre otras actividades, la actora se dedica a la producción agroindustrial de cereales y oleaginosas que comercializa en el mercado internacional y que, en el curso de sus operaciones durante los años 2007 a 2009, importó temporariamente girasol desde Bolivia para la elaboración de subproductos derivados (aceite y pellets de girasol) con destino a la exportación. Agrega que, para la determinación de la base imponible (sobre la que se aplican los derechos 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. Menciona que, en todos los casos, se determinó la base imponible de acuerdo a la normativa aplicable y se abonó íntegramente los derechos de exportación correspondientes. Destaca que, sin embargo, la DGA, Dirección Regional de Rosario, formuló y notificó diversos cargos reclamando supuestas diferencias de derechos de exportación impagos en relación a determinados permisos de embarque. Agrega que la exigencia de mayores tributos estaba motivada en la aplicación de una nueva fórmula para la rebaja de los insumos importados en forma temporaria. Con respecto a la modificación del criterio de interpretación de la aduana sobre la metodología de descarga de insumos, menciona que, ello solo

puede regir para el futuro, no para exportaciones pasadas. Sostiene que, no corresponde abonar mayores tributos con fundamento en la jurisprudencia de la Corte Suprema in re “Camaronera Patagónica S.A.”, que sostiene la ilegitimidad de los derechos de exportación creados o modificados por normas extralegales sin ratificación legislativa a la fecha del hecho imponible. Agrega que, la determinación de la deuda en dólares –con el aumento exponencial del tipo de cambio- y la eventual aplicación de intereses resarcitorios, resulta en una repotenciación de la deuda aduanera que se encuentra legalmente prohibida, agregando que la tasa de interés, con anterioridad a la Resolución 598/19, es ilegítima por no respetar el tope legal. Indica que la producción de los dos subproductos que se exportan - aceite y pellets de girasol - se efectuaba mediante un único procedimiento industrial a partir de la semilla de girasol importada temporariamente, por lo que en ocasión de cada exportación debió descargarse la cantidad del insumo importado y deducirse el importe que le correspondía, teniendo en cuenta la afectación de la cantidad de acuerdo con el “balance de masas correspondiente” y según la relación insumo/producto tipificada en el Certificado de Tipificación y Clasificación (“CTC”) o en el Certificado de Tipificación de Importación Temporaria (“CTIT”) respectivo. Refiere que el mencionado CTIT determinaba, en cada caso, que cantidad de cada subproducto se produce con una tonelada de girasol, por lo que indica la cantidad de insumo a descargar en cada exportación y según el subproducto de que se tratara. Agrega que como un mismo insumo se utilizaba para la elaboración de dos subproductos en el mismo proceso industrial, resultó necesario determinar un “Factor de Ponderación”, entendido como el coeficiente asociado a cada uno de los productos finales resultantes, que permite la detracción adecuada del monto correspondiente al insumo importado temporariamente. Señala que ese monto se calcula dividiendo el valor FOB de cada producto final por la suma de los valores FOB de todos los productos finales resultantes del mismo proceso productivo y con la utilización del mismo insumo, teniendo en cuenta los valores FOB oficiales de los productos finales a la fecha de registro del respectivo despacho de importación temporaria. Es decir, con el CTIT se determinaba la relación insumo/producto y con ello la cantidad de insumo a descargar en cada exportación, mientras que el “Factor de Ponderación “distribuía de modo más adecuado el valor de ese insumo en los distintos subproductos obtenidos a partir del único insumo importado (semilla de girasol), teniendo en cuenta que cada subproducto posee valores finales sustancialmente diversos. Continúa explicando que una vez obtenido el “Factor de Ponderación” se aplica al valor CIF del insumo importado temporariamente para la obtención de la base imponible sobre la cual se calculó el derecho de exportación respectivo de los dos subproductos. Recuerda también que en la liquidación del derecho de exportación se aplicó el coeficiente de detracción del referido tributo, de acuerdo con lo establecido por las normas generales del Código Aduanero. Procede luego a detallar el error que, según considera, contiene el cálculo efectuado por la Aduana, indicando que el servicio aduanero tomó como CIF el valor consignado en los PE a los efectos de la descarga y no el valor CIF del insumo efectivamente utilizado en el proceso de producción de los subproductos conforme el CTIT correspondiente. A su vez, señala que la cuenta matemática del “Factor de Ponderación” también contiene un error pues el servicio aduanero divide directamente cada valor FOB oficial de cada subproducto –sin importar el rinde- por la suma de los valores FOB oficiales de todos los productos, cuando los valores de los productos finales deben calcularse en función del rinde sobre cada unidad de insumo antes de dividirse por el total de valores, cumpliendo así la premisa contenida en la Resolución General (AFIP) 2147/06 (Anexo IV, punto 3). Cita ejemplos teóricos y realiza cálculos a modo de ejemplo para explicar su postura. Expresa luego, que al momento de dictarse la resolución apelada el servicio aduanero modificó el criterio jurídico inicialmente adoptado, sosteniendo que no corresponde deducir de la base de cálculo los derechos de exportación por tratarse de mercaderías que tienen valores aduaneros oficiales (ley 21.453). Indica que al “agregar” un reclamo al momento de dictar la resolución (sostener que no son deducibles los derechos de exportación para determinar el valor imponible del subproducto, contrariando al art. 737 del CA) la Aduana violenta el principio de congruencia y afecta su derecho de defensa siendo que, además, la acción del Fisco se encontraría largamente prescripta en relación a la diferencia emergente de este ajuste. Cita jurisprudencia. Manifiesta que el argumento de la Aduana es erróneo y que corresponde aplicar a la base imponible el coeficiente de detracción de derechos de

exportación, ya que ello surge del régimen especial de importación temporaria que corresponde a la mercadería exportada, criterio que fue ratificado por la Resolución General (AFIP) 3868/16 que reemplazó el Anexo IV de la Resolución General (AFIP) 2147/2006. Agrega que la aplicación del régimen especial de importación temporaria respecto al régimen de la ley 21.453 fue convalidado por la Aduana desde el Aviso 31/02 y por la Dirección de Mercados Agroalimentarios mediante la Circular del 13/05/02, indicando que como en cualquier exportación en que se calculan los derechos de exportación sobre un valor FOB, debe deducirse de la base imponible el derecho de exportación (arts. 734, 735, 736 y 737 del CA). Manifiesta que es el criterio adoptado por la Resolución 3868/15 y por la modificación al art. 25 del decreto 1330/04. Explica luego que la decisión adoptada por la Aduana se habría basado en dictámenes y opiniones emitidas en el marco de la actuación SIGEA 18022-41-2019 siendo que –según su óptica- dichos informes carecen de un examen razonable, profundo y abocado a los casos específicos del expediente en trato, a la vez de que omiten -de forma deliberada- citar los dictámenes en los que expresa y concretamente la propia Aduana sostuvo que debían desestimarse los cargos en discusión. Cita el fallo de la Corte Suprema “Camaronera Patagónica S.A.”. Cita antecedentes de la propia Aduana San Lorenzo en los cuales habría resuelto de acuerdo con el criterio jurídico y técnico sostenido por la actora.

Destaca que, sin la incorporación a las actuaciones de los permisos de embarque y los despachos de importación temporaria, que serían causa directa de los reclamos, y más allá de la falta general de fundamentación de dichos reclamos y de explicación de los cálculos realizados por el Fisco Nacional, los mismos son claramente nulos de nulidad absoluta, pues carecen de causa”. En forma complementaria, agregaría que “ante la falta de incorporación a las actuaciones de los permisos de embarque, y los despachos de importación temporaria que se cancelan, no sólo el servicio aduanero carece del instrumento básico que fundamente su reclamo tributario, sino que V.E. no puede determinar la procedencia del reclamo. Además, se afecta seriamente el derecho de defensa y la validez del reclamo si se tiene en cuenta que, justamente, el servicio aduanero menciona como razón del recálculo de tributos una supuesta incorrecta determinación de estos. Si no se cuenta con los datos concretos de los permisos de embarque de que se trata, evidentemente no puede prosperar un recálculo de los derechos a pagar, dado que no se podrá controlar dicho cálculo, la procedencia del reclamo o, por el contrario, la razonabilidad del planteo de nulidad”.

Finalmente, en subsidio planteó la ilegitimidad de los derechos de exportación aplicado en los permisos de embarque, que fueran creados y/o modificados por normas extralegales sin ratificación legislativa a la fecha del hecho imponible y en violación al principio de reserva dispuesto por el artículo 4° de la CN. Realiza un resumen de la defensa, hace reserva de caso federal, ofrece prueba y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- Que con fecha 13/10/2020 (IF-2020-68849241-APN-DTD#JGM) la representación fiscal contesta el traslado que le fuera oportunamente conferido. Por imperativo procesal, niega todos y cada uno de los argumentos esgrimidos por la actora que no fuesen de su especial reconocimiento. Efectúa una reseña de las actuaciones. Sostiene íntegramente los argumentos obrantes en los informes técnicos, el dictamen jurídico y la resolución aduanera. Destaca que la nulidad que se persigue carece de finalidad práctica y su declaración no procede pues se trataría de la nulidad por la nulidad misma. Por lo tanto, corresponde rechazar el pedido de nulidad efectuado, por resultar el mismo improcedente en razón de no existir la causa de nulidad por la recurrente.

En relación a la cuestión de fondo, manifestando que las presentes actuaciones tienen origen en las tareas de fiscalización efectuadas por la Aduana, en el marco de las cuales se constataron exportaciones concretadas bajo el subrégimen EC03 que arrojaban bases imponibles con valor negativo y, por ende, no susceptibles de una determinación tributaria. Explica el marco normativo del régimen de importación temporaria para perfeccionamiento industrial. Cita y hace referencia a los informes emitidos en instancia administrativa afirmando que contaron con elementos, documentación y constancias para el caso en el marco del proceso.

Sobre el planteo de inconstitucionalidad expresa que, la doctrina y jurisprudencia han establecido que para que el Tribunal Fiscal pueda seguir la solución adoptada por la Corte Suprema “la doctrina aplicable debe referirse a la misma situación jurídica que motiva la causa y no a circunstancias análogas o parecidas, que por inducción o deducción pudieren adaptarse al caso. Continúa indicando que la actora realizó un examen desacertado e incompleto del precedente “Camaronera Patagónica”, y que los tributos creados por ley pueden “subirse y bajarse” mediante resoluciones del Poder Ejecutivo, siendo ello una práctica razonable. Cita jurisprudencia que hace a su derecho. Manifiesta que no le asiste razón a la contraria en cuanto alega que la exigencia de derechos aduaneros liquidados en dólares transgrede la prohibición de actualización de deudas. Con respecto al planteo sobre la tasa de interés aplicable, hace referencia a los art. 794/795 y 796 y destaca que “los intereses cuestionados se devengan como consecuencia de la propia conducta discrecional del deudor, toda vez que éste no ha alegado circunstancias extraordinarias que impidan el pago oportuno de las sumas adeudadas”, o bien, la constitución de la garantía prevista en el plexo legal bajo análisis”. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas, hace reserva de caso federal, confiere autorizaciones y solicita se confirme la resolución apelada, con expresa imposición de costas a la parte actora.

III.- Con fecha 25/06/2021, mediante PV-2021-56978887-APN-VOCXV#TFN se tienen por acompañadas las actuaciones administrativas correspondientes a la causa y se abre la misma a prueba por el plazo de sesenta (60) días. El 23/06/2025, mediante PV-2025-67458761-APN-VOCXV#TFN se clausura el período probatorio y se elevan los autos a la Sala “E”. El 24/06/2025, mediante IF-2025-67983360-APN-VOCXV#TFN se ponen los autos para alegar. Mediante presentación IF-2025-71041634-APN-DTD#JGM alega la actora y mediante presentación IF-2025-75143892-APN-DTD#JGM lo hace el Fisco Nacional. El 18/07/2025, mediante providencia de Sala IF-2025-78338765-APN-VOCXV#TFN se llaman los autos a sentencia.

IV.- Las actuaciones administrativas 13289-717-2012 se inician con la impugnación interpuesta por la actora de los cargos N° 3890 al 3893 de 2012 (SIGEA 12539-133-2012) por diferencias de derechos de exportación (fs. 1/12 y vta. act. adm.). A fs. 23/24 obra el Informe Técnico 70/12 (SE FVEX) del 24/10/12 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 concluye diciendo que, “aplicando los criterios de la RG 2147, se estima conducente elaborar los cargos respectivos…”. A fs. 25/34 se agrega el resumen de documentos liquidados donde se encuentran señalados los cargos N° 3890 al 3893 de 2012 por un importe de USD 81.798,90, USD 15.246,64, USD 83.530,71 y USD 27.076,09, en concepto de derechos de exportación de las destinaciones 09057EC03001739W, 09057EC03001740Y, 09057EC03001741P, y 09057EC03001742Z. A fs. 35 obra la Nota por la cual se remiten las actuaciones a la División Aduana de San Lorenzo, a fin de proseguir con el trámite. A fs. 37, con fecha 21/03/13 se tiene por deducido el recurso de impugnación, por agregada la documental y se resuelve no hacer lugar a la restante prueba solicitada, lo que se notifica a fs. 38 y vta. A fs. 39/41 la actora interpone recurso de revocatoria contra la providencia de fs. 37. A fs. 44/45 obra la resolución 916/13 (AD SALO) del 05/08/13 que concluye en que debería rechazarse el recurso de revocatoria, pero que se debe hacer lugar parcialmente a la presentación formulada, debiendo remitirse las actuaciones a sección “R” para que adjunte los PE y las DIT en trato. A fs. 51/57 la actora agrega informe contable firmado por Rubén José Lagger a los fines de demostrar que descontó correctamente los insumos importados en forma temporaria. A fs. 78/81 y vta. la actora invoca -en el año 2014- el dictado del fallo de la Corte Suprema en el caso “Camaronera Patagónica S.A.” mediante el cual se declaró la inconstitucionalidad de los derechos de exportación impuestos por la Resolución (ME) 11/02 por resultar dicha resolución y la norma delegante violatorias del principio de reserva legal. A fs. 82/84 obra la nota 512/17 (AD SALO) del 10/05/17 mediante la cual, la Dirección Regional Aduanera Hidrovía entiende que no es de su resorte opinar en la cuestión objeto de impugnación y que las actuaciones deberían remitirse al Departamento de Gestión

de Valoración y Comprobación Documental de Exportación por ser el área competente. A fs. 85 obra la Nota 143/17 (AJ DI RAHI) del 29/06/17 que indica que no se advierten elementos que obsten a la competencia de la Aduana San Lorenzo para la tramitación de las presentes actuaciones las que se elevan al Departamento de Gestión de Valoración y Comprobación Documental de Exportación, a fines de requerir criterio técnico. A fs. 86/87 y vta. la actora solicita pronto despacho, lo que se provee a fs. 88, indicándose que las actuaciones se encuentran a la espera de la emisión del dictamen jurídico solicitado. A fs. 90/91 obra informe 415/2017 (AJ RI RAHI) por el cual se envía consulta al Dpto. Gestión de Valoración y Comprobación Documental de Exportación. A fs. 95/96 obra la Nota 276/19 (DV CLSP) del 26/12/19 por la cual se procede a elaborar el recálculo de los derechos de exportación de permisos de embarques allí determinados, adjuntándose un cuadro resumen de los casos analizados. A fs. 96 se elevan los presentes a la Dirección de Valoración y comprobación Documental. Posteriormente se agrega un dictamen con firma conjunta del 17/01/20 del Departamento de Asesoramiento Aduanero y la División Dictámenes en Régimen Tributario Aduanero, relativo a la determinación de la base imponible. Allí se indican las normas que regulan el régimen especial de importación temporaria para perfeccionamiento industrial. Luego se agrega la Nota 57/20 (SIS) del 13/03/23 donde la Sección Inspección Simultánea entiende que debería perseguirse el cobro de los cargos. Finalmente obra la Resolución 154/20 (AD SALO) apelada en autos y que confirma los cargos N° 3890 al 3893 de 2012, rechazando la impugnación deducida por la empresa actora.

V.- Que la cuestión traída a conocimiento radica en determinar si los cargos N° 3890 al 3893 de 2012, formulados en relación a los PE 09057EC03001739W, 09057EC03001740Y, 09057EC03001741P, y 09057EC03001742Z, respecto a las mercaderías aceite y pellets de girasol, obtenidas como subproductos exportables producidos luego del procesamiento de semillas de girasol importadas temporariamente de origen boliviano, se ajustan o no a derecho.

Que el Decreto de Necesidad y Urgencia (“DNU”) 618/97 establece en el artículo 9° apartado 2) que “Son atribuciones del Director General de la Dirección General de Aduanas, (…) d) efectuar la revisión de las actuaciones y documentos aduaneros una vez concluida su tramitación ante las aduanas, de conformidad con las disposiciones aplicables, formular rectificaciones y cargos, así como disponer las devoluciones o reintegros que correspondieren”. La norma transcripta faculta al Director General, a través de las dependencias competentes, a realizar la revisión de los tributos abonados por los contribuyentes y en su caso formular las determinaciones suplementarias de tributos que resulten pertinentes. Al respecto, la Corte tiene dicho que “*La función primordial del organismo aduanero consiste en ejercer el control sobre el tráfico internacional de mercaderías (art. 23, inc. a), del CA), cometido para el cual no puede resultar indiferente la fiscalización de la correspondencia entre los importes emergentes de las declaraciones comprometidas por quienes actúan en dicho ámbito y los atribuibles a las operaciones efectivamente realizadas*” (“Fallos”, 321:1614, “Bunge y Born Comercial S.A. (T.F. 7584 - A) c/ Administración Nacional de Aduanas”, sentencia del 11/06/98 y Fallos: 322:355, “Free Port Importación S.R.L. - TFN. 7607 - A c/ ANA”, entre otros). Cabe señalar que, en materia aduanera, prima el principio de veracidad y exactitud de la declaración aduanera, lo que implica que además de ajustarse a la realidad, debe ser completa e inequívoca a fin de que la Aduana pueda realizar una correcta clasificación y valoración de la mercadería para determinar el régimen tributario aplicable (conf. art. 241 del CA y doctrina de Fallos: 315:942 “SUBGPA SACIE c/Estado Nacional –ANA s/nulidad de resolución” sentencia del 12/05/92). Que, la Aduana sostiene que la actora aplicó erróneamente dicho régimen, determinando y pagando derechos inferiores a los debidos. En oposición, la actora sostiene que aplicó de modo correcto la fórmula y que los derechos pagados se encuentran legal y correctamente determinados y liquidados. Que, según el Informe Técnico 70/12 (SE FVEX) del 24/10/12, el cual cita el informe técnico N° 31/2012 (SE FVEX) llevado a cabo sobre las destinaciones correspondientes al subregimen EC03 documentadas a partir de poroto de soja, en el cual, el servicio aduanero consideró que hubo un

error por parte del declarante en el cálculo de los derechos de exportación de las destinaciones 09057EC03001739W, 09057EC03001740Y, 09057EC03001741P, y 09057EC03001742Z, que mostrarían "(...) bases imponibles con valor negativo y, por ende, no susceptibles de una determinación tributaria". Concluyendo, indica que aplicando os criterios de la RG 2147, estima conducente elaborar los cargos respectivos. Del examen del informe técnico se observa que, si bien la Aduana fundamenta su actuación invocando la normativa aplicable, la recomposición de la base imponible declarada que realiza, no viene acompañada de la liquidación que permita corroborar la exactitud del monto al que arriba respecto de los PE de autos. Se limita a informar que se procedió al relevamiento de las destinaciones de exportación, realizadas desde el 1° de enero de 2007 hasta el 24 de octubre de 2012, concretadas al amparo del subrégimen EC03 -exportación a consumo con DIT para transformación- pero no informa los datos de registro de las importaciones temporarias vinculadas. Tampoco indica los valores CIF declarados en dichas destinaciones ni los Certificados de Tipificación (CTC/CTIT) que serían aplicables, datos que resultan indispensables para cumplir con el procedimiento previsto por la Resolución General (AFIP) 2147/06 (Anexo IV). El informe contiene nada más que dos números globales (la cantidad de operaciones de exportación y la cifra total de los derechos de exportación que la Aduana consideró debieron determinarse) sin detraer siquiera los montos de los derechos efectivamente cancelados por las concretas exportaciones a las que alude. Estos graves defectos en las formas esenciales que deben revestir los ajustes tributarios, como los que reclama la Aduana en autos, se examinarán a continuación.

Que la recurrente solicitó, como cuestión preliminar ante la Aduana, reiterándolo luego, la remisión de las carpetas de las DIT y de los PE para el correcto análisis, aplicando el correspondiente CTIT y la fórmula del Anexo IV de la Resolución General (AFIP) 2147/06, este hecho hubiera permitido examinar, de modo fehaciente, el reclamo efectuado por el servicio aduanero.

Que, la aduana de San Lorenzo según resolución 916/2013 (AD SALO) de fs. 44/45 de las act. adm. decide hacer lugar al pedido de la actora solicitando se agreguen los permisos de embarque correspondientes. Es entendido que la ausencia de los PE, CTC y DIT impide conocer, de modo fehaciente, la mercadería que se exportó en cada uno de ellos, los valores CIF, la aplicación de los CTC/CTIT, y del Factor de Ponderación. Cabe destacar que la ausencia de los cálculos de la Aduana para cuantificar los cargos respecto de los PE de autos impide su control. En el mismo sentido impide también atender los agravios de la actora en cuanto a que no se calcularon los valores de los productos finales en función del rinde sobre cada unidad de insumo, antes de dividirse por el total de valores (conforme Resolución General –AFIP- 2147/06, Anexo IV, punto 3, párrafos tercero y cuarto). Que los actos de la Aduana dictados en uso de sus facultades de revisión y control previstas por el CA y el DNU 618/97 deben cumplir con los requisitos de validez del acto administrativo, en cuanto a su causa y motivación.

VI.- Que, en las Notas y Dictámenes referidos precedentemente, solo se explican y ejemplifica como debería determinarse la base imponible según RG 2147, sin detallar el recálculo realizado para la determinación tributaria respecto de los permisos en cuestión, tampoco se encuentra acompañada de la liquidación que permita corroborar la exactitud del monto al que arriba respecto de los PE de autos. Que, los permisos de embarque no fueron agregados. A fs. 295 act. adm. se listan los montos de cada permiso de embarque con el detalle de lo que debería abonar, y a fs. 28, 30, 32 y 34, los Cargos Nº 3890, 3891, 3892 y 3893 del 2012.

Que no obran en las actuaciones administrativas 13289-717-2012, ningún elemento suficiente que permita evaluar la procedencia de la determinación tributaria sobre los 09057EC03001739W, 09057EC03001740Y, 09057EC03001741P, y 09057EC03001742Z, ni las DIT´s vinculadas a dichas operaciones , ni los CTIT aplicables, los cuales deberían haberse agregado a los fines de que el servicio aduanero justifique el ajuste (cfme. Anexo IV Resolución General - AFIP- 2147/06). Lo que hubiera permitido, a este Tribunal, realizar la función de contralor del recalculo realizado por el servicio aduanero con el fin de verificar la validez de la determinación

tributaria.

Como consecuencia de esto, los montos intimados mediante los Cargos N° 3890, 3891, 3892 y 3893 del 2012 carecen de causa y motivación jurídica, toda vez que no puede verificarse en autos la causa y motivación de tal ajuste, conf. el art. 7º incs. e) y b) de la ley 19.549, encuadrándose en una de las causales de nulidad del art. 14° de la LPA.

En virtud de lo expuesto, se concluye que, el servicio aduanero solo se limitó a explicar en forma genérica como sería el criterio final aplicable para este tipo de operaciones que se encuentran sujetas a la RG 2147/06, sin embargo, no realizó los cálculos concretos de los PE 09057EC03001739W, 09057EC03001740Y, 09057EC03001741P, y 09057EC03001742Z, con las formulas específicas para la determinación del valor imponible, conforme el Anexo IV de la RG 2147/06 a los fines de justificar la reconstrucción del valor FOB de exportación.

Que 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).

VII.- Que la actora ha explicado mediante ejemplos teóricos -técnicamente fundados- la metodología que empleó para determinar -aplicando el Anexo IV de la Resolución General 2147/06 (BO: 25/10/06)- los valores FOB sobre los que se liquidaron los derechos de exportación pagados respecto de los PE 09057EC03001739W, 09057EC03001740Y, 09057EC03001741P, y 09057EC03001742Z. Dicha metodología fue validada en su corrección por peritos expertos en tributación aduanera y por parte de la prueba documental e informativa producida a fs. 51/57 act. adm (informe del perito Rubén José Lagger), el informe pericial confeccionado por la perita contable Noelia Mariel Migues en el IF-2023-24379248-APN-DTD#JGM, y lo que resulta más relevante, con el propio Anexo IV de la Resolución General (AFIP) 2147/06 en su texto original (BO: 25/10/06) como con el Instructivo para el Procedimiento de Rebaja de Insumos Importados Temporariamente en Ocasión de la Exportación (fs. 15/19 de las act. adm.). La actora adjunta cuadro con el detalle de cálculo y liquidación de los derechos de exportación del PE 09057EC03001742Z en el RE-2021-42586668-APN-DTD#JGM. Esta explicación propuesta por la actora utilizada en sus operaciones de importación temporaria de girasol de Bolivia, su consiguiente transformación industrial y, finalmente, su reexportación bajo los respectivos subproductos (aceite y pellets de girasol) no ha sido refutada como incorrecta, o señalados sus errores o defectos por la Aduana, sea a lo largo de las actuaciones administrativas (en las que mayormente guardó silencio, cuando no propició anular los cargos) o ante esta instancia y, fue convalidada por los informes periciales de expertos en valoración aduanera y el informe de la Bolsa de Cereales de Buenos Aires. La falta de explicitación de los cálculos que le permitieron al servicio aduanero reconstruir el valor FOB de la mercadería exportada mediante los PE de autos, genera convicción del proceder de buena fe de la actora en su determinación de los derechos de los PE 09057EC03001739W, 09057EC03001740Y, 09057EC03001741P, y 09057EC03001742Z.

VIII.- Que, en sede administrativa, se observa que, en ninguna oportunidad, ni mediante el Informe Técnico n° 70/2012 (SE FVEX) del 24 de octubre de 2012, ni en los actos subsiguientes que figuran en el presente expediente, el servicio aduanero especificó el procedimiento seguido o la información tenida en cuenta para el cálculo de los cargos N° 3890 al 3893 de 2012 en concepto de derechos de exportación, sobre la base de lo estipulado por la Resolución General (AFIP) 2147/06. Por otra parte, tampoco fueron incorporados al expediente los originales de aquellos documentos; Permisos de Embarque (PE), Despachos de Importación Temporaria (DIT)

y Certificados de Tipificación Importación Temporaria (CTIT) que fueron oportunamente empleados por el servicio aduanero a los fines de obtener la información necesaria para la aplicación de la fórmula emergente del Anexo IV de la Resolución General citada.

IX.- Que el Tribunal Fiscal de la Nación ya había tenido oportunidad de expedirse en el mismo sentido en causas con características particularmente similares a la presente (TFN, Aceitera General Deheza S.A. c/DGA s/recurso de apelación, expediente EX-2020-53108617- -APN-SGASAD#TFN, sentencia del 22 de septiembre de 2023; TFN, Aceitera General Deheza S.A. c/DGA s/recurso de apelación, expediente EX-2020-53301793- -APN-SGASAD#TFN, sentencia del 22 de marzo de 2024).

X.- Que, luego de realizado un análisis de las actuaciones administrativas que preceden a esta causa y que concluyeron con el dictado de la Resolución 154/20, así como de los planteos y prueba producida ante este tribunal, corresponde declarar la nulidad de los cargos aduaneros N° 3890 al 3893 de 2012 y revocar la Resolución 154/20 (AD SALO) del 17/03/20 dictada por la Aduana de San Lorenzo en las actuaciones SIGEA 13289-717-2012, con costas a la demandada (Art. 1163 del CA).

XI.- Que por la forma en que se resuelve la presente no corresponde analizar las demás cuestiones planteadas.

Por todo lo expuesto, VOTO por:

Declarar la nulidad de los cargos N° 3890 al 3893 de 2012 y, en consecuencia, revocar la Resolución 154/20 (AD SALO) dictada en el SIGEA 13289-717-2012, con costas a la demandada (art. 1163 del CA).

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Adhiero al voto precedente.

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

Declarar la nulidad de los cargos N° 3890 al 3893 de 2012 y, en consecuencia, revocar la Resolución 154/20 (AD SALO) dictada en el SIGEA 13289-717-2012, con costas a la demandada (art. 1163 del CA).

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

Suscriben la presente los Dres. Héctor Hugo Juárez y Juan Manuel Soria por encontrarse vacante la Vocalía de la 14° Nominación (conf. art. 1162 del C.A. y art. 52 del Reglamento de Procedimientos del Tribunal Fiscal de la Nación).

Digitally signed by Juan Manuel Soria
Date: 2025.08.20 00:37:50 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 Hector Hugo Juarez
Date: 2025.08.20 15:59:46 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.08.20 16:00:28 -03:00