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

**Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación**

**Número:** INLEG-2025-94180472-APN-VOCXIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 26 de Agosto de 2025

**Referencia:** SENTENCIA; EXPTE 31.481-A; ALTO PARANA SA

---

## TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

Reunidos los Vocales miembros de la Sala "E" Dres. Juan Manuel Soria y Héctor Hugo Juárez (la Vocalía de la 14a. Nominación se encuentra vacante), a fin de resolver en los autos caratulados **"ALTO PARANÁ S.A. c/DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN" expte. 31.481-A**

**El Dr. Juan Manuel Soria dijo:**

**I.-** ***Recurso de apelación*****:** ALTO PARANÁ S.A. interpone recurso de apelación contra la resolución DE PRLA 2119/12, dictada en marco de las actuaciones administrativas SIGEA 12072-43-2007, mediante la cual se rechazó la impugnación incoada y se confirmó la liquidación manual 07001LMAN127271B. Explica que entre los años 2002 y 2004 efectúo numerosas exportaciones de mercaderías beneficiadas con reintegros impositivos, que fueron liquidados sobre la base de cálculo establecida en la resolución general 1342/02, anexo X "A", siendo que posteriormente la DGA impartió la instrucción general 1/04, según la cual la base del reintegro impositivo no puede ser superior al valor imponible que rige para la determinación de los derechos de exportación. Agrega que el cargo impugnado fue formulado sobre la base de la instrucción general 1/06, por la cual se indicó que por las destinaciones registradas antes del 29.03.24, fecha de entrada en vigencia de la instrucción 1/04, se debía proceder a formular los cargos que pudieran corresponder para los casos en los que, en virtud de haberse utilizado una base de cálculos incorrecta, se hubieran pagado estímulos en demasía. Plantea la nulidad de la exigencia fiscal cuestionada. Manifiesta que la pretensión de la Aduana es improcedente, toda vez que la aplicación retroactiva de un criterio interpretativo modificatorio del anterior se opone al principio plasmado en el art. 793 del Código Aduanero ("CA"), en función del cual el fisco no puede exigir del contribuyente el pago de tributos fundado en una interpretación de la legislación tributaria que se hubiere adoptado con posterioridad al momento del pago originario. Cita jurisprudencia para fundar sus dichos. Finalmente ofrece prueba 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. 36/47). Realiza la negativa de rigor y relata los hechos del caso. Solicita la aplicación del precedente de la Corte Suprema "Basso S.A. (T.F. 24.882-A) C/DGA", toda vez que según refiere la cuestión aquí debatida resulta sustancialmente análoga. Señala que la controversia no radica en la aplicación de una ley posterior, sino en los alcances del acto por el cual la administración determinó la corrección de las pautas para aplicar las normas que se encontraban vigentes en la fecha de registro de los permisos de embarque, siendo función del organismo fiscalizar dicha correspondencia. Luego se expresa

sobre las instrucciones generales y cita jurisprudencia para fundar sus dichos. Explica los algoritmos del Sistema Informático María. Cita el dictamen 30 de la Procuración del Tesoro de la Nación, el memorando 892/02 de la Dirección Nacional de Impuestos y el dictamen 145332 de la Dirección de Asuntos Legislativos y Tributarios. Refiere al tope de la base de cálculo de reintegros. Cita jurisprudencia de la Cámara Contencioso Administrativo Federal. Por último, acompaña como prueba las actuaciones administrativas y solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

**III.-** ***Proceso ante el Tribunal Fiscal*****:** A fs. 48 se tiene por contestado el traslado y por acompañadas las actuaciones administrativas. A fs. 53 se declara la causa como de puro derecho. El 13.08.25 se elevan los autos a la Sala "E". El 26.08.25 se llaman los autos a sentencia.

**IV.-** ***Procedimiento ante la Dirección General de Aduanas*****:** Las actuaciones administrativas SIGEA 12072-43-2007 se inician con la impugnación de la liquidación 07001LMAN127271B, presentada el 03.12.07 (fs. 1/18). A fs. 28/32 la actora acompaña las intimaciones recibidas en las que se individualizan las operaciones de exportación que comprende la liquidación manual impugnada. A fs. 33 se tiene por iniciado el procedimiento de impugnación. A fs. 36 se indica la formula aplicada por la DGA para determinar los beneficios a las exportaciones abonados en su oportunidad y la fórmula que surge de aplicar la instrucción general 1/04. Finalmente, a fs. 46/53 obra la resolución DE PRLA 2119/12, apelada en autos.

**V.-** ***Decisión del caso:*** Corresponde resolver en autos si la resolución apelada -2119/12-, en cuanto rechaza la impugnación interpuesta por ALTO PARANÁ S.A. contra la liquidación 07001LMAN127271B, se ajusta a derecho.

La liquidación cuestionada fue formulada sobre la base de lo establecido en la instrucción general 1/06, en cuanto indica que, para las destinaciones registradas con anterioridad al 29.03.04, fecha de entrada en vigencia de la instrucción general 1/04, se deberá proceder a formular los cargos que pudieran corresponder para los casos en los que, en virtud de haberse utilizado una base de cálculos incorrecta, se hubieran pagado estímulos a la exportación en demasía.

Por su parte, la instrucción general 1/04 estableció que, a los fines de la liquidación de los estímulos a la exportación, la base de tales estímulos nunca puede ser superior al valor imponible que rige para la determinación de los derechos de exportación, conforme el art. 829 inc. c) del CA.

La actora sostiene que la pretensión de la Aduana es improcedente, toda vez que la aplicación retroactiva de un criterio interpretativo modificatorio del anterior se opone al principio plasmado en el art. 793 del CA, en función del cual el fisco no puede exigir del contribuyente el pago de tributos fundado en una interpretación de la legislación tributaria que se hubiere adoptado con posterioridad al momento del pago original. En esta línea, sostiene que la nueva interpretación puede ser aplicada recién para los permisos de embarque oficializados en fecha posterior al 04.08.05, pero nunca de manera retroactiva, tal cual ocurre en autos.

**V.2.-** Aclarado ello, se advierte que la controversia de autos resulta sustancialmente análoga a la resuelta por la CSJN, con base en el dictamen de la Procuración Fiscal, en autos "Basso S.A. (TF 24.888-A) c/Dirección General de Aduanas".

Dicho precedente indica que la instrucción general 01/04 vino a advertir y corregir un error que se venía cometiendo sistemáticamente de un tiempo a esta parte, y que resultaba de la formula sintética de liquidación de los estímulos a la exportación contenida en la resolución general 1161, que devenía de haber reimplementado los derechos de exportación con la puesta en vigencia de la resolución ME 11/02.

En este orden de ideas, se estableció que las normas en cuestión no son de carácter interpretativo, por lo que no se trata en autos la modificación de un criterio interpretativo sobre la gravabilidad o no de una determinada mercadería, sino de un mero error de liquidación, producido por la aplicación directa de una fórmula que omitía contemplar uno de los conceptos que debían ser tenidos en cuenta.

Así las cosas, se concluyó que la tesitura adoptada por la DGA con el dictado de la instrucción general 1/06 es la

legalmente debida, en cuanto ordena a sus dependencias que se reclame de aquellos beneficiarios que corresponda la devolución de la suma que fue abonada en demasía, producto del error sistemáticamente cometido en la liquidación de los reintegros durante el período comprendido entre la sanción de la resolución ME 11/02 y el dictado de la instrucción general 01/04.

En consecuencia, por aplicación de la doctrina emergente del comentado precedente de la Corte Suprema, corresponde confirmar la resolución apelada, en cuanto rechaza la impugnación interpuesta contra la liquidación 07001LMAN127271B.

Por ello, **VOTO POR:**

1.- Confirmar la resolución DE PRLA 2119/12, dictada en marco de las actuaciones administrativas SIGEA 12072-43-2007, y por ende la liquidación 07001LMAN127271B.

2.- Imponer las costas a la actora (art. 1163 del CA).

**El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:**

Que adhiero al voto del Dr. Soria.

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

1.- Confirmar la resolución DE PRLA 2119/12, dictada en marco de las actuaciones administrativas SIGEA 12072-43-2007, y por ende la liquidación 07001LMAN127271B.

2.- Imponer las costas a la actora (art. 1163 del CA).

**Regístrese, notifíquese, devuelvánse los antecedentes administrativos 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 Hector Hugo Juarez
Date: 2025.08.26 13:42:13 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: 2025.08.26 14:16:01 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.08.26 14:16:27 -03:00