Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-99498122-APN-VOCXVI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 8 de Septiembre de 2025

Referencia: EX-2020-53116142- -APN-SGASAD#TFN; Aceitera General Deheza SA; Sentencia

---

Reunidos los Vocales de la Sala “F” a fin de dictar sentencia en los autos caratulados: “**ACEITERA GENERAL DEHEZA SA c/Dirección General de Aduanas, s/recurso de apelación”**, **EX-2020-53116142- -APN-SGASAD#TFN**

El Dr. Garbarino dijo:

I.- Que la firma del epígrafe interpone recurso de apelación contra la decisión del Administrador de la Aduana de San Lorenzo, plasmada en la resolución nro. 156/20 en el trámite de las actuaciones administrativas SIGEA 13289-30401-2012, que resolvió rechazar las impugnaciones oportunamente deducidas y confirmar los cargos (FE) nros. 3016 al 3021, todos formulados en el año 2012 (véase RE-2020-53115165-APN-SGASAD#TFN). Manifiesta que durante los años 2007 a 2009, importó temporariamente porotos de soja desde Paraguay, para la elaboración de subproductos derivados (aceite y harina de soja) con destino a la exportación. Señala 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 de acuerdo con los lineamientos del Decreto 1330/04 y, en particular, el procedimiento reglado por la Resolución General AFIP nro. 2147/06. Advierte, sin embargo, que el servicio aduanero formuló diversos cargos reclamando supuestas diferencias de derechos de exportación motivados en la aplicación de una nueva e “incorrecta” fórmula para la rebaja de los insumos importados temporariamente. Dice que con la aplicación de esa fórmula y la errónea toma del importe del CIF, la aduana descontó del valor FOB una suma mucho menor a la que efectivamente correspondía. Menciona que debió determinarse la base imponible para el cálculo del derecho de exportación conforme el Anexo IV de la Res. 2147/06, toda vez que la mercadería objeto de exportación se elaboró con girasol importado en forma temporaria (Decreto 1330/04) tramitándose los respectivos CTIT para determinar la cantidad de insumo utilizado para cada unidad de producto a exportar y según el subproducto del que se tratare. Luego enumera y detalla los fundamentos del recurso, manifestando, en primer término, que el reclamo del servicio aduanero resulta nulo de nulidad absoluta por defecto de causa y motivación de la resolución apelada. En segundo lugar, considera que la pretensión de mayores derechos de exportación respecto a las operaciones de autos resulta improcedente, técnica y jurídicamente. Seguidamente, sostiene que una nueva interpretación de las normas aplicables solo puede regir para el futuro, no para exportaciones pasadas. Advierte que no correspondería abonar mayores tributos con fundamento en la jurisprudencia de la Corte Suprema *in re* “Camaronera Patagónica S.A.”. Por último, se agravia de la

determinación de la deuda en dólares y la eventual aplicación de intereses resarcitorios. Cita jurisprudencia, ofrece prueba, hace reserva de caso federal y solicita que se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- Que la representación Fiscal contesta el traslado del recurso interpuesto por la firma importadora (véase la presentación IF-2020-72916905-APN-DTD#JGM). Hace un breve racconto de los hechos acontecidos en sede aduanera para luego negar todas y cada una de las afirmaciones, los hechos, el derecho, la documentación y/o copias invocadas por la contraria, que no sean expresamente reconocidos en el responde, o surjan de las actuaciones administrativas. Señala que la resolución aduanera atacada en autos realmente no contiene un vicio -de envergadura tal- en su elemento motivación, que pueda acarrear su nulidad. Sostiene que la DGA tiene asignada como función la de fiscalizar los tributos y accesorios dispuestos por las normas legales respectivas que gravan la importación y la exportación. Afirma que los actos cuestionados gozan de total motivación, toda vez que obran en las actuaciones administrativas sendos informes (Notas y Dictámenes) que abordan las cuestiones tenidas en cuenta por la Aduana de San Lorenzo tanto para la formulación de los Cargos como para el dictado de la Resolución condenatoria. Destaca que el Excmo. Tribunal Fiscal de la Nación tiene prohibido considerar inconstitucionalidades (art. 185 de la ley 11.683 y art. 1164 CA) y solo puede declarar la ilegalidad de interpretaciones ministeriales o administrativas (art. 186 de la ley 11.683 y 1165 CA); excepto -como reconoce la actora- estas ya hayan sido declaradas antes por la CSJN. Considera que los derechos de importación y de exportación, así como los demás tributos que gravaren tales operaciones, deben ser calculados en dólares hasta el momento de su efectivo pago y que, sobre ellos, deben calcularse los intereses previstos en el artículo 794 del CA. Cita jurisprudencia, ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita que se confirme el fallo aduanero apelado, con expresa imposición de costas.

III.- Que considero aplicables *mutatis mutandi* los argumentos que se esgrimieron en las causas de igual caratula "ACEITERA GENERAL DEHEZA SA c/DGA s/ recurso de apelación" (Exptes. N° 2020-53301793 y 2020-53120332), sentencias del 22/03/24, y 14/08/24, respectivamente, entre otras, que tramitaran por ante la Sala “G” y “E”, Vocalías de la 21a. y 13a. Nominación, respectivamente, donde se declaró la nulidad de los cargos formulados y de todo lo actuado a posteriori. Por cuestiones de celeridad y economía procesal, cabe remitirse a dichos pronunciamientos en toda su extensión, a los fines de un examen más detallado de la cuestión.

IV.- Que corresponde determinar si resulta ajustada a derecho la resolución que confirmó la determinación tributaria plasmada en los cargos nros. 3016 al 3021, formulados contra la recurrente, por diferencias de derechos de exportación, en relación con distintos permisos de embarque.

Que la determinación tributaria, efectuada por la ex Sección de Fiscalización y Valoración de Exportación dependiente de la entonces Dirección Regional Aduanera Rosario, tuvo su origen en operaciones de exportación concretadas al amparo del Subrégimen EC03 -Exportación a Consumo con DIT para Transformación- de las mercaderías aceite y pellets de Girasol, tratándose de subproductos que fueran obtenidos a partir del procesamiento de “porotos de soja” (NCM 1201.00.90.190N) ingresados temporariamente al territorio aduanero al amparo del régimen previsto por el Decreto nro. 1330/2004, cuyas bases imponibles arrojaban valores negativos y, por ende, no susceptibles de una determinación tributaria.

Que, por su parte, la actora, antes de adentrarse en las defensas de fondo, solicita que se atienda el pedido de nulidad planteado por el presunto defecto de causa y motivación de la resolución apelada. Afirma, luego, que aplicó de modo correcto la fórmula y que los derechos abonados fueron correctamente determinados y liquidados conforme el procedimiento establecido por la Resolución General (AFIP) nro. 2147/06 -Anexo IV- y normativa complementaria.

V.- Que el servicio aduanero no ha agregado a las actuaciones administrativas los originales o copias certificadas de los permisos de embarque y del despacho de importación temporaria, que sería cancelado por dichos permisos, así como tampoco los antecedentes utilizados por el servicio aduanero para realizar los cálculos que llevaron a determinar el ajuste por diferencia de derechos de exportación que dieron origen a los cargos.

Que dichas omisiones impiden conocer la metodología de cálculo utilizada para arribar a la formulación de los cargos e imposibilita la verificación de las diferencias por derechos de exportación y, en definitiva, la validez de la liquidación tributaria practicada por el servicio aduanero.

Que si bien el servicio aduanero agregó las impresiones de pantalla del SIM correspondientes a los permisos de embarque de autos (véase fs. 80/109 de las actuaciones administrativas SIGEA nro. 13289-30401-2012) de donde surgen los valores CIF declarados y algunos otros datos, lo cierto es que dicha documentación resulta insuficiente para el correcto cálculo de los derechos de exportación. En efecto, se carece del valor CIF declarado en la DIT y de los CTC/CTIT indispensables para realizar la rebaja de los insumos importados y la determinación del factor de ponderación, de conformidad con las pautas establecidas por el Anexo IV de la Resolución General (AFIP) nro. 2147/06.

Que, para justificar la formulación de los cargos, el servicio aduanero se fundó en distintas notas e informes que obran en las actuaciones administrativas, sin embargo, de ellas no surgen los elementos necesarios para evaluar la procedencia de la determinación tributaria; los permisos de embarque, la DIT vinculada a los permisos de embarque, los CTIT, los fundamentos técnicos jurídicos con el correspondiente desarrollo de la metodología de cálculo utilizada, aplicado a los permisos en cuestión.

Que los permisos de embarque en cuestión y la DIT hubieran permitido examinar y verificar la determinación tributaria efectuado por el servicio aduanero, toda vez que se habría podido realizar la vinculación de los permisos de embarque con la DIT de semillas de girasol que sirvieron como insumo, para obtener, en un único proceso productivo industrial, los dos subproductos de exportación (aceite y pellets de girasol) y, asimismo, examinar la aplicación del CTIT acompañado por la actora en autos. De ese modo, se podría haber determinado, con los valores FOB y CIF de los permisos de embarque, la DIT y el CTIT, si se liquidaron correctamente los derechos de exportación.

Que el servicio aduanero se limitó a explicar en forma genérica como sería el criterio final aplicable para este tipo de operaciones que se encuentran sujetas a la Resolución General AFIP nro. 2147/06, sin embargo, no realizó los cálculos concretos de los permisos de embarque junto con las fórmulas 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, bajo tales premisas, los cargos formulados carecen de causa y motivación jurídica. Por ello, no cabe más que concluir que el servicio aduanero no ha respetado los requisitos esenciales del acto administrativo en cuanto a su causa y motivación- artículo 7 incisos b) y e)-, y por ende la resolución cuestionada es nula en los términos del artículo 14 inciso b) de la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos Nº 19.549.

VI.- Que, sin perjuicio de lo señalado ut-supra, vale mencionar que a través de la prueba pericial la actora ha explicado 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 permisos de embarque de autos.

Que dicha metodología fue validada en su elaboración por peritos expertos en materia aduanera y por parte de la

prueba documental producida (ver en las act. adm. fs. 72/79-informe del perito Rubén José Lagger- y en autos del contador Miguel Galeano -RE-2021-18057279-APN-DTD#JGM del 02/03/21-). En tal sentido la metodología teórica invocada por la actora guarda sustancial identidad con los apuntados informes de los peritos 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.

Que vale señalar que de dichos informes se dio vista a la Aduana que guardó silencio. La pasividad de la Aduana, frente a todo ello, limitada a mantener los cargos sin explicitar nunca los cálculos genera convicción del proceder de buena fe de la actora en su determinación de los derechos de exportación.

Por ello **VOTO** por:

Declarar la nulidad de los cargos 3016 al 3021, todos del año 2012, y, en consecuencia, de la Resolución nro. 156/20 dictada por la Aduana de San Lorenzo en las actuaciones administrativas SIGEA 13289-30401-2012, con costas a la DGA.

El Dr. González Palazzo dijo:

Que adhiere al voto del Dr. Garbarino.

Por ello, **SE RESUELVE**:

Declarar la nulidad de los cargos 3016 al 3021, todos del año 2012, y, en consecuencia, de la Resolución nro. 156/20 dictada por la Aduana de San Lorenzo en las actuaciones administrativas SIGEA 13289-30401-2012, con costas a la DGA.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, archívese.

Suscriben la presente los Dres. Pablo A. Garbarino y Christian González Palazzo por encontrarse vacante la Vocalía de la 18° Nominación (art. 1162 del CA).

Digitally signed by Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Date: 2025.09.05 18:27:07 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Vocal
Vocalía XVII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2025.09.08 12:45:26 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Pablo Adrian Garbarino
Vocal
Vocalía XVI Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.09.08 12:45:54 -03:00