República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-18700283-APN-VOCXVI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 23 de Febrero de 2026

Referencia: TFN Nº 40.043-A; Bunge Argentina SA; Sentencia

Reunidos los Vocales de la Sala “F” del Tribunal Fiscal de la Nación a fin de dictar sentencia en los autos caratulados: “BUNGE ARGENTINA SA c/Dirección General de Aduanas, s/recurso de apelación”, Expte. N° 40.043-A.

El Dr. Garbarino dijo:

I.- Que a fs. 42/60 se presenta la firma BUNGE ARGENTINA S.A., por apoderado, e interpone recurso de apelación contra la decisión del Jefe Interino del Departamento de la Aduana de San Lorenzo, recaída en la Resolución N° 318/2018, dictada en el marco de las actuaciones administrativas SIGEA N° 12517-80-2012, que la condena al pago de una multa que asciende a la suma de $ 9.376.643,89.-, por la presunta comisión de la infracción prevista en el artículo 954 inciso a) del Código Aduanero, y la intima al pago de U$S 2.157.534,26.-, en concepto de tributos vinculados a los permisos de embarque N° 12057EC03000261F, 12057EC03000262G y 12057EC03000265J.

En primer lugar, refiere que la resolución aquí recurrida es consecuencia de un nuevo trámite sustanciado luego de que el Tribunal Fiscal de la Nación —en oportunidad de intervenir respecto de una resolución anterior recaída en las mismas actuaciones— declarara la nulidad de todo lo actuado, con posterioridad al Dictamen N° 208/2015, por haberse vulnerado el derecho de defensa de la empresa al no habérsele corrido vista por la imputación fundada en el inciso b) del artículo 954, pese a que luego se la condenara por ambas figuras.

Señala que se produjo un error en la indicación de las DJVE aplicadas, sin perjuicio de lo cual ambas DJVE involucradas quedaron cumplidas por el total de la mercadería en cada caso comprometida.

Sostiene que la liquidación practicada es errónea, pues no contempla que los derechos de exportación fueron efectivamente abonados por la totalidad de la mercadería. Afirma que los derechos pagados al 32% resultan *“inconstitucionales”*, ya que habrían sido creados o modificados por normas extralegales sin ratificación legislativa.

Enfatiza que la declaración de la mercadería fue veraz en todos los casos, no existiendo ninguna diferencia en la constatación que habilite la imputación infraccional.

Señala que la Aduana basó su decisión en *"un error material"* en la consignación del número de DJVE en ciertos permisos de embarque, error que fue corregido oportunamente y que *"no puede, justa ni razonablemente, derivar en una multa de semejante magnitud"*, máxime cuando no se produjo ningún perjuicio fiscal.

Dice que, si se considerara configurada alguna infracción, la única posible sería la prevista en el artículo 995 del Código Aduanero, vinculada a la rectificación de los permisos de embarque presentada por su parte, pero que incluso en ese supuesto su actuación se allanó en tiempo y forma, en los términos de los artículos 930 y 932 del Código Aduanero.

Manifiesta además que la presentación efectuada debería operar como autodenuncia en los términos del art. 917 del Código Aduanero

De manera subsidiaria, deja planteada la ilegitimidad del reclamo tributario formulado en dólares estadounidenses, así como la improcedencia del cálculo de intereses resarcitorios.

Formula reserva del caso federal y ofrece prueba. Solicita que se dicte sentencia revocando la resolución apelada, con expresa imposición de costas a la demandada.

II.- Que a fs. 75/81 se presenta la representante del Fisco Nacional, acompaña las actuaciones administrativas pertinentes y contesta el traslado conferido respecto del recurso de apelación interpuesto por "BUNGE ARGENTINA SA".

El Fisco comienza haciendo un breve racconto de los hechos acontecidos en sede aduanera. Luego niega, por imperativo procesal, todos y cada uno de los hechos y derechos alegados por la actora, con excepción de lo que expresamente reconoce, afirmando que la sanción aplicada se encuentra encuadrada en la infracción prevista por el artículo 954 incisos a) y b) del Código Aduanero.

Indica que las solicitudes de rectificación presentadas por la despachante interviniente (art. 322 CA) motivaron la apertura del sumario. Agrega que la propia Bunge Argentina S.A. manifestó que los permisos de embarque habían sido erróneamente asociados a la DJVE N° 016595 D, pero destaca que la DJVE que la firma invoca —la N° 018215 R— se encontraba cancelada, de modo que no podía amparar exportaciones.

Señala que al momento de oficializar los permisos, el prepago de los derechos de exportación de la DJVE N° 016595 D también estaba cancelado, y que el total documentado en los permisos excedía el 105% permitido por la Ley de Granos. Precisa que por la DJVE N° 016595 D se documentaron 10.000 toneladas, mientras que los permisos denunciados alcanzaron 14.800 toneladas, arrojando una diferencia de 4.800 toneladas que —según afirma— representa derechos de exportación no abonados. Añade que los permisos tramitaban por canal selectividad rojo, por lo que las rectificaciones pretendidas resultan improcedentes. Indica además que los precios oficiales declarados no coinciden con los consignados en la DJVE, reforzando la existencia de una divergencia sustancial.

Rechaza la comparación con la DJVE N° 018215 R, sosteniendo que no puede utilizarse para deslindar responsabilidades, ya que en aquella no se verificó un exceso exportado y, aun bajo tal analogía, existirían igualmente inexactitudes de precio que habilitarían imputaciones en los términos de los arts. 235, 233 y conc. del Código Aduanero.

Sostiene que la liquidación en dólares estadounidenses es plenamente válida y, respecto de los intereses, afirma que su aplicación se encuentra prevista en el art. 794 del Código Aduanero.

Formula reserva del caso federal, solicita que se rechace la apelación y confirme la resolución aduanera, con costas.

III.- De las constancias de las actuaciones administrativas SIGEA Nº 12517-80-2012 se desprende que la firma Bunge Argentina S.A. (en adelante Bunge) desarrolló operaciones de exportación de aceite de soja documentadas ante la Aduana de San Lorenzo, en el marco del régimen de Declaraciones Juradas de Venta al Exterior (DJVE).

En tal contexto, y conforme surge de las DJVE y las consultas del sistema informático Malvina acompañadas a las actuaciones administrativas, la firma registró —entre otras— la DJVE N° 11 001 DJVE 015695 D con fecha de aprobación 17/11/11, identificada con ROE Verde N° 100079841, y la DJVE N° 11 001 DJVE 018215 R con fecha de aprobación 29/12/2011, identificada con ROE Verde N° 100083171, figurando ambas en el sistema en estado “SALIDA” (véase fs. 29 y 34 de las act. adm.).

De de esas mismas constancias surge que la DJVE 015695 D fue registrada por una cantidad de 10.000 toneladas y con precio oficial FOB de USD 1.140 por tonelada, en tanto la DJVE 018215 R fue registrada por una cantidad de 15.000 toneladas y con precio oficial FOB de USD 1.111 por tonelada.

En ejecución de tales DJVE, Bunge documentó distintas destinaciones de exportación para consumo; en lo que aquí interesa, el conflicto se centra en la imputación de la DJVE consignada en tres permisos de embarque que el sistema exhibe asociados a la DJVE 015695 D, a saber: 12 057 EC03 000261 F, 12 057 EC03 000262 G y 12 057 EC03 000265 J, todos con fecha de oficialización 08/02/2012, por cantidades de 835,37 toneladas, 4.500,00 toneladas y 464,63 toneladas, respectivamente, totalizando aproximadamente 5.800 toneladas (véase destinaciones de exportación a fs. 220, 234/238 y 207/209, respectivamente); además, dichas destinaciones tramitaron por canal de selectividad rojo.

Con posterioridad a la oficialización de esos permisos, la despachante de aduana, Sra. Alicia Victoria Fanjul, en representación de Bunge, presentó el 14/02/2012 diversas multinotas (N° 424/12, 425/12 y 426/12), solicitando, con sustento en el artículo 322 del Código Aduanero y normativa reglamentaria aplicable, la rectificación de la DJVE consignada en tales destinaciones, alegando que aquellas exportaciones habían sido erróneamente imputadas en los permisos de embarque a la DJVE 015695 D cuando correspondía su afectación a la DJVE 018215 R, afirmando asimismo que la DJVE inicialmente consignada se hallaba “cumplida” y no debía afectarse y, que el error era material, sin intención ni incidencia sustancial sobre la operatoria.

A raíz de esas presentaciones, la Aduana produjo el informe técnico interno correspondiente mediante la Nota N° 53/2012 “V” de fecha 28/02/2012 (véase fs. 2/6 de las act. adm.), en la que examinó el estado de las DJVE y de las destinaciones relacionadas, observando, entre otros aspectos, que las destinaciones cuya modificación se pretendía ya estaban oficializadas, que se encontraban canalizadas por selectividad roja y que el pedido se habría formulado con posterioridad a la carga de la mercadería en el medio transportador (vía acuática), por lo cual se consideró improcedente la rectificación; asimismo, se consignaron observaciones relativas a los precios oficiales y a la situación de las DJVE involucradas conforme la lectura del sistema.

En ese marco, el 03/03/12 se labró el Acta Denuncia en la Aduana de San Lorenzo y, con posterioridad, en fecha 3/05/12 se dispuso la apertura del sumario infraccional en las actuaciones administrativas SIGEA N° 12517-80-2012, imputándose a Bunge Argentina S.A. la presunta comisión de la infracción de declaración inexacta prevista en el artículo 954 inciso a) del Código Aduanero, sobre la base de que la consignación de una DJVE distinta a la que —según la presentación— correspondía, y el modo en que esa imputación impactaba en el control y en el régimen aplicable, habría producido o podido producir un perjuicio fiscal, disponiéndose, asimismo, la corrida de

vista en los términos del artículo 1101 del Código Aduanero para que la firma ejerciera su defensa y ofreciera prueba (véase fs. 78/79 de las act. adm.).

En ese trámite, Bunge presentó su descargo, sosteniendo, en lo esencial, que el hecho consistió en un error material de imputación de DJVE ya puesto en conocimiento de la Aduana mediante las multinotas, que la operatoria real incluía dos DJVE (015695 D y 018215 R) y que ambas se habrían cumplido correctamente dentro de los márgenes del régimen, agregando que los derechos de exportación se habrían abonado de manera íntegra, por lo que no habría existido perjuicio fiscal; también cuestionó la reconstrucción que hacía la Aduana de la operatoria "como si" todo hubiera correspondido a una sola DJVE, y objetó el encuadre en el artículo 954, invocando además —en forma subsidiaria— que, de corresponder algún reproche, debería reconducirse a figuras de menor entidad y, en su caso, a los efectos de su presentación espontánea o autodenuncia (véase fs. 94/102).

En la evolución posterior del expediente SIGEA 12517-80-2012, se emitió el Dictamen N° 208/2015 (fs. 295/298) y una resolución condenatoria ulterior (Resolución N° 458/2015, de fecha 21/09/2015 que obra a fs. 300/309) que, según se consigna en la resolución posterior, había condenado a la firma Bunge por los incisos a) y b) del artículo 954; sin embargo, con posterioridad, el Tribunal Fiscal de la Nación, en su sentencia de fecha 6/10/16 (fs. 327/331 y vta.), declaró la nulidad de lo actuado con posterioridad al Dictamen N° 208/2015 por haberse incorporado en sede aduanera la imputación del inciso b) sin haberse corrido vista a la firma Bunge para ejercer defensa sobre ese extremo, ordenando retrotraer el procedimiento y cursar una nueva vista conforme el artículo 1101 del Código Aduanero.

Cumplido el reencauzamiento ordenado, la Aduana dictó finalmente la Resolución N° 318/2018 de la Aduana San Lorenzo aquí apelada (fs. 408/419), mediante la cual resolvió, en lo que interesa, condenar a Bunge por la infracción del artículo 954 inciso a) del Código Aduanero, imponiendo una multa de $ 9.376.643,89, e intimar el pago de U$S 2.157.534,26.-, en concepto de tributos con más intereses, y, al mismo tiempo, absolver a la firma respecto del inciso b), así como absolver a la despachante interviniente, en tanto se consideró acreditado que actuó siguiendo instrucciones de su mandante.

Paralelamente —y como parte del contexto fáctico acreditado que rodea la discusión sobre el régimen DJVE— se deja constancia de que la Aduana tramitó además otras actuaciones administrativas con el SIGEA Nº 12191-28952-2013 vinculadas con estas exportaciones bajo un encuadre distinto, particularmente por presunta infracción del artículo 969 del Código Aduanero (incumplimiento del régimen de DJVE), actuaciones que culminaron con una absolución en sede administrativa, antecedente que fue luego invocado por las partes en este proceso como elemento contextual para sostener, respectivamente, la regularidad material del cumplimiento del compromiso de exportación o, según la postura fiscal, la irrelevancia de esa absolución para la imputación específica por declaración inexacta aquí debatida (véase actuaciones administrativas Nº 12191-28952-2013 que corren por cuerda).

Con base en la Resolución N° 318/2018, Bunge interpuso recurso ante este Tribunal Fiscal de la Nación, quedando así trabada la litis en esta instancia respecto de la configuración o no de la infracción del art. 954 inciso a), la procedencia del cargo tributario e intereses reclamados y la validez del razonamiento administrativo sobre la imputación de DJVE, las rectificaciones pretendidas y la entidad del eventual perjuicio fiscal.

IV.- Que corresponde determinar si la conducta atribuida a la exportadora configura la infracción prevista en el artículo 954, inciso a), del Código Aduanero, lo que exige verificar no sólo la existencia de una declaración inexacta, sino fundamentalmente que dicha inexactitud haya producido o hubiere podido producir un perjuicio fiscal.

Que en autos no se encuentra controvertido que en determinadas destinaciones de exportación —en particular, las identificadas como 12 057 EC03 000261 F, 000262 G y 000265 J— se consignó en el sistema la DJVE N° 11 001 DJVE 015695 D. Tampoco se discute que, con posterioridad, la firma sostuvo que tales exportaciones debían imputarse a la DJVE N° 11 001 DJVE 018215 R, y que esa circunstancia fue puesta en conocimiento de la Aduana mediante las multinotas presentadas el 14/02/2012, con sustento en el artículo 322 del Código Aduanero, es decir, antes del inicio formal del sumario.

Que uno de los ejes centrales del planteo fiscal se apoya en la improcedencia de las rectificaciones solicitadas, por cuanto las destinaciones ya se encontraban oficializadas, la mercadería cargada en el medio transportador y los permisos habían tramitado por canal de selectividad rojo, circunstancia que, desde el punto de vista procedimental, pudo razonablemente llevar a la Administración a rechazar la modificación pretendida en los términos del artículo 322 del Código Aduanero.

Que, sin embargo, la improcedencia administrativa de una rectificación no resulta suficiente para determinar si la inexactitud declarativa fue idónea para producir un perjuicio fiscal. La negativa a rectificar fija el encuadre formal de la destinación, pero no sustituye la carga del servicio aduanero de demostrar que, como consecuencia directa de la inexactitud, el Fisco dejó de percibir o pudo razonablemente dejar de percibir tributos.

Que, en el caso, el perjuicio fiscal invocado por el servicio aduanero se construye a partir de un razonamiento proyectado que atribuye la totalidad de las exportaciones cuestionadas a una sola DJVE (015695 D), a partir de lo cual se concluye que existiría un exceso de toneladas respecto del límite permitido y, en consecuencia, una diferencia de tributos. Sin embargo, la Administración debía acreditar que, bajo el encuadre que consideraba válido, existió una obligación tributaria impaga o, al menos, un riesgo fiscal concreto derivado de la declaración inexacta. No obstante, no se ha demostrado que la imputación cuestionada haya alterado la base imponible, la alícuota aplicable ni los pagos efectivamente realizados, ni que el resultado fiscal de la operatoria hubiera sido diferente de haberse consignado desde un inicio la DJVE (018215 R) que luego se indicó como correcta, extremo indispensable para tener por configurado el perjuicio fiscal exigido por el art. 954 inc. a) del Código Aduanero. La circunstancia de que las destinaciones hayan tramitado por canal de selectividad rojo aun correctamente ponderada a los fines del artículo 322 del Código Aduanero, no resulta idónea para acreditar el perjuicio fiscal exigido por el tipo infraccional. Dicha circunstancia se agota en el plano procedimental y no permite, por sí solo, inferir la existencia de un perjuicio fiscal, el cual constituye un requisito autónomo e indispensable para la configuración de la infracción prevista en el artículo 954 inciso a).

Que el error en la indicación de la DJVE en los permisos de embarque identificados como 12 057 EC03 000261 F, 000262 G y 000265 J resulta, además, objetivamente evidente. En efecto, a la fecha en que dichos permisos fueron registrados, la DJVE N° 11 001 DJVE 015695 D se encontraba cumplida en el porcentaje correspondiente al prepago de derechos del 90%, de modo que, si efectivamente se hubiera pretendido imputar las exportaciones a dicha DJVE, el sistema habría exigido y liquidado en los permisos el ingreso de los tributos correspondientes. Por su parte, la DJVE N° 11 001 DJVE 018215 R no se encontraba cumplida al momento de las exportaciones cuestionadas, sino vigente, aprobada y con saldo disponible, razón por la cual las exportaciones observadas podían imputarse a ella, avanzando en su cumplimiento. En consecuencia, es evidente que la operatoria no fue concebida ni instrumentada como un exceso imputable a la DJVE agotada, sino que responde a un error material en la consignación del número de DJVE, sin impacto en la percepción de los derechos de exportación.

Que, en actuaciones administrativas paralelas -que corren por cuerda- tramitadas bajo el SIGEA N° 12192-28952-2013, la propia Aduana absolvió a la firma respecto de la presunta infracción del artículo 969 del Código Aduanero, reconociendo que no se acreditó un incumplimiento material del compromiso de exportación. Si bien

dicho antecedente no resulta trasladable de manera automática al presente caso, constituye un elemento contextual relevante que refuerza la tesis defensiva de que la operatoria real no generó un perjuicio fiscal.

Que, en definitiva, aun admitiendo que la rectificación solicitada no resultara procedente y que las destinaciones deban considerarse formalmente encuadradas conforme a la DJVE originalmente consignada, no se ha acreditado que la declaración inexacta atribuida haya producido o hubiere podido producir un perjuicio fiscal concreto en los términos exigidos por el artículo 954, inciso a), del Código Aduanero. El perjuicio invocado aparece como una consecuencia hipotética derivada del rechazo de la rectificación, lo que resulta insuficiente para integrar el tipo infraccional aplicado.

Por ello, VOTO por:

Revocar la Resolución N° 318/2018 de fecha 15/06/2018 dictada en el marco de la actuaciones administrativas SIGEA N° 12517-80-2012, con costas.

El Dr. González Palazzo dijo:

I.- Que los hechos han sido relatados en los puntos I al III del voto del Dr. Garbarino, a los cuales me remito por razones de método y de economía.

II.- En primer lugar, coincido con el voto que antecede en cuanto a la improcedencia de la solicitud de rectificación en el supuesto de autos. Ello por cuanto, la misma se presentó el 14/02/2012, esto es, con posterioridad a que se diera a conocer que la mercadería debía ser sometida al control aduanero (asignación de canal rojo) e, incluso, luego de concluida la carga de la mercadería a bordo del medio de transporte con destino inmediato al exterior (conf. artículo 322 del C.A.), lo que se produjo el 11/02/2012.

Asimismo, tampoco procede la aplicación de la figura de la autodenuncia, prevista en el artículo 917 del C.A., atento que, como se destacó anteriormente, las Destinaciones N° 12 057 EC03 000261 F, 12 057 EC03 000262 G y 12 057 EC03 000265 J aquí en cuestión, tramitaron por canal de selectividad rojo, el que fue dado a conocer al momento de la oficialización de los P.E. el 08/02/2012.

Por último, advierto que no resulta de aplicación al caso la causal de eximición prevista en el artículo 959 inciso a) del C.A., atento que la inexactitud verificada –y reconocida por la actora– no surge de la simple lectura de la propia declaración (es decir, que no podría haber sido advertida de la lectura de cada uno de los P.E.), sino que surge del análisis global de la totalidad de las Destinaciones documentadas por la recurrente e imputadas, individualmente, a la Declaración Jurada de Venta al Exterior N° 11 001 DJVE 015695 D, así como de la comparación entre las cantidades de mercadería amparadas por ésta última con las imputadas mediante diversas operaciones de exportación, investigación que excede a cada uno de los P.E. denunciados en autos.

III.- Ahora bien, discrepo con la solución propuesta por mi colega preopinante sobre la cuestión de fondo, por las razones que desarrollaré a continuación.

En autos no se encuentra controvertido que, al documentar las Destinaciones de Exportación N° 12 057 EC03 000261 F, 12 057 EC03 000262 G y 12 057 EC03 000265 J, la actora declaró la aplicación de la Declaración Jurada de Venta al Exterior N° 11 001 DJVE 015695 D, que amparaba la exportación de 10.000 toneladas de la mercaría clasificada en la P.A. 1507.10.00.100Q (aceite de soja) a un precio oficial unitario de U$S 1.140.

Sin embargo, al momento de documentar los P.E. mencionados ut supra, la DJVE aplicada ya se encontraba

cumplida en un 90%, con las exportaciones registradas a través las Destinaciones N° 11 057 EC03 002713 X, 12 057 EC03 000096 L, 12 057 EC03 000134 E, 12 057 EC03 000260 E, y fue posteriormente cancelada mediante la Destinación N° 12 057 EC03 000347 K (oficializada el 16/02/2012), por un total de 10.498,02 toneladas (encontrándose dicha cantidad al límite pero dentro de la tolerancia admitida por el art. 5 de la Resolución N° 685/1992 de la ex Secretaría de Agricultura, Ganadería y Pesca, que ascendía a 10.500 toneladas).

En estas condiciones, corresponde destacar que el sistema previsto en la Ley 21.453 constituye un régimen de beneficio para las exportaciones de los productos agrícolas detallados en la misma, ya que permite la aplicación de los regímenes tributarios, de alícuotas, arancelarios y de base imponible (precio índice, valor FOB, valor FOB mínimo o equivalente –en este caso, precio oficial–) vigentes a la fecha de cierre de cada venta (conf. art. 6 de la mencionada Ley y art. 729 del C.A.).

En definitiva, la mencionada Ley "estableció un régimen especial que otorgó certeza a los exportadores en cuanto fijó el tratamiento tributario de la mercadería de acuerdo con las normas vigentes a la fecha en que quedaron concertadas las ventas al exterior" (conf. Fallos: 320:2656) y lo distinguió del régimen general establecido en los artículos 726 y 728 del C.A., que fijan el tratamiento tributario a la fecha del registro de la correspondiente solicitud de destinación de exportación para consumo.

Ahora bien, la circunstancia verificada en autos, que consiste en haber declarado una DJVE inaplicable a las exportaciones en cuestión (por haberse excedido la tolerancia permitida), trae como consecuencia la exclusión del régimen especial y la aplicación del régimen general.

Es decir que, la particularidad de haber declarado una DJVE inaplicable y que no amparaba las exportaciones documentadas, trae aparejado el desplazamiento del régimen especial por no haberse cumplido con las condiciones del mismo.

En este sentido, se resalta que la indicación de una DJVE válida que ampare la exportación de la mercadería documentada bajo el régimen de la Ley 21.453 no es una mera formalidad, sino que constituye una condición necesaria para verse beneficiado con la aplicación de un régimen tributario (el del cierre de venta) distinto al que correspondería por el principio general (el de la fecha de solicitud de destinación de exportación).

Además, no escapa al suscripto que, una vez advertida la inexactitud incurrida en la declaración de los P.E. por parte de la exportadora (14/02/2012 conf. solicitud de rectificación), la misma continuó imputando mayor cantidad de mercadería a la DJVE (que ya se encontraba sobreaplicada) mediante la Destinación N° 12 057 EC03 000347 K (oficializada el 16/02/2012).

De lo hasta aquí expuesto se colige que, al no haber sido imputadas a una DJVE válida, las Destinaciones de Exportación N° 12 057 EC03 000261 F, 12 057 EC03 000262 G y 12 057 EC03 000265 J, mediante las cuales se documentó la exportación de 5.800 toneladas de aceite de soja, debieron tributar conforme el precio oficial vigente al momento de la exportación, el cual había variado a U$S 1.172 por tonelada, sin que sea posible ampararse en el precio oficial correspondiente a la DJVE declarada en las Destinaciones, por haberse excedido la cantidad permitida, ni en el correspondiente a otra DJVE no declarada ni vinculada oportunamente a dichas exportaciones.

Asimismo, surge de los P.E. en cuestión que la actora hizo uso de la ventaja prevista en el Anexo V, punto 2.A de la Resolución General AFIP N° 1921/2005 bajo el código "b) AUTOLIQLIBREEXP" (ver campo "Información del Ítem", "a) Opciones / b) Ventajas" de cada Destinación), lo que le permitió al exportador "autoliquidar" los derechos de exportación que correspondían a las operaciones en trato e informar el precio oficial aplicable,

habiéndose informado un precio oficial de U$S 1.111 por tonelada de mercadería.

Ahora bien, se advierte de la documentación aportada en la causa y de los P.E. denunciados, que en ninguno de ellos se liquidaron manualmente los derechos de exportación correspondientes, ni siquiera en base el precio oficial consignado por el declarante.

A esta altura, cabe recordar que el artículo 954, apartado 1, inciso a) del C.A. penaliza a quien: "(…) efectuare ante el servicio aduanero una declaración que difiera con lo que resultare de la comprobación y que, en caso de pasar inadvertida, produjere o hubiere podido producir: a) un perjuicio fiscal (…)".

En estos términos, se advierte que la situación descripta, en caso de pasar inadvertida, es susceptible de producir el perjuicio fiscal requerido por la norma, entendido éste último como la falta de ingreso del importe que correspondiere por tributos o el ingreso de un importe menor al que correspondiere por tal concepto (conf. art. 956 del C.A.).

Que, dicho perjuicio fiscal, no sólo puede ocasionarse en los casos en que exista una variación de alícuota de derechos de exportación para la mercadería en trato, sino que, además y como ocurre en autos, el mismo puede originarse con motivo de la variación del precio oficial aplicable a la mercadería, atento que es a partir de éste último, en definitiva, que se compone la base imponible sobre la cual se aplica la alícuota de los derechos ad valorem correspondiente.

Es decir que, al no encontrarse amparadas las exportaciones por la DJVE declarada de manera comprometida por la exportadora, corresponde la aplicación del precio oficial vigente a la fecha del registro de las correspondientes solicitudes de destinación de exportación para consumo.

En función de lo expuesto, se concluye que la diferencia entre lo declarado y lo comprobado resultó idónea para producir los efectos previstos en el artículo 954. Apartado 1, inciso a) del Código Aduanero, por lo que se verifica la configuración de la infracción de declaración inexacta y se impone la confirmación de la Resolución N° 318/2018 (AD SALO).

IV.- En cuanto a las costas, corresponde que las mismas sean impuestas a la actora, por no encontrar razones que permitan apartarse del principio general de la derrota (conf. art. 1163 del C.A.) y atento que fue la negligencia –expresamente reconocida– de la exportadora la que conmovió el accionar desplegado en sede administrativa, siendo que la cuestión recién se encuentra zanjada con la intervención de este Tribunal.

V.- Sin perjuicio de lo hasta aquí expuesto, en base a la copiosa documentación arrimada ante esta instancia, se advierte que existe una porción del pre-pago efectuado en la Declaración Jurada de Venta al Exterior N° 11 001 DJVE 018215 R (correspondiente a 5.800 toneladas de mercadería a un precio oficial de U$S 1.111 por tonelada) que no ha sido imputado a otras operaciones (ver fs. 95/202, 211/226 y 267/273). Asimismo, lo expuesto se corrobora de la investigación llevada a cabo por el servicio aduanero en el SIGEA N° 12192-28952-2013, en el marco del cual se instruyó sumario por presunta infracción al artículo 969 del C.A. en relación a la DJVE mencionada anteriormente.

Es por ello que, a los fines de evitar la configuración de un enriquecimiento sin causa, correspondería imputar la

porción correspondiente de dicho depósito como parte de pago de lo adeudado en los presentes, quedando pendiente de cancelación la diferencia originada en la variación del precio oficial aplicable a las Destinaciones N° 12 057 EC03 000261 F, 12 057 EC03 000262 G y 12 057 EC03 000265 J (que asciende a U$S 1.172 por tonelada) conforme lo dispuesto en el considerando III.

VI.- Por lo hasta aquí expuesto, VOTO POR:

1.- Confirmar la Resolución N° 318/2018 (AD SALO) recaída en las actuaciones SIGEA N° 12517-80-2012, con costas a la actora.

2.- Tener por cancelado parcialmente el reclamo tributario conforme lo dispuesto en el considerando V.

Así lo voto.-

El Dr. Segura dijo:

Que adhiere al voto del Dr. González Palazzo.

Por ello, SE RESUELVE:

1.- Confirmar la Resolución N° 318/2018 (AD SALO) recaída en las actuaciones SIGEA N° 12517-80-2012, con costas a la actora.

2.- Tener por cancelado parcialmente el reclamo tributario conforme lo dispuesto en el considerando V del voto del Dr. González Palazzo.

Regístrese. Notifíquese al Dr. Exequiel Augusto Di Cósimo (20-35267261-1) y Dr. Enrique Benítez Cruz (20-18110621-3). Por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Date: 2026.02.20 17:59:37 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 Horacio Joaquin Segura
Date: 2026.02.21 10:40:27 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal Subrogante
Vocalía XVIII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2026.02.23 17:00:39 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: 2026.02.23 17:01:48 -03:00