**República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional**
Año de la Grandeza Argentina

**Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación**

**Número:** INLEG-2026-28796310-APN-VOCXIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 19 de Marzo de 2026

**Referencia:** SENTENCIA; EXPTE 33.805-A; MEDANITO 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 **"MEDANITO S.A. c/DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN" expte. 33.805-A.**

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

**I.-** ***Recurso de apelación*****:** MEDANITO S.A. interpone recurso de apelación contra la resolución 203/13 (AD SARA), dictada en marco de las actuaciones administrativas SIGEA 12417-2-2013, que rechazó la solicitud de devolución de derechos de exportación supuestamente pagados en demasía. Explica que registró el permiso de embarque 09078EC01000451N, solicitando autorización para exportar 1.230 toneladas de gas licuado de petróleo a un precio FOB unitario de U$S321,43 la tonelada, y que varios meses más tarde se publicó en el boletín oficial un ajuste de valor estimado del orden del 6,53%, motivo por el cual se le formuló el cargo 359/12, que fue oportunamente cancelado y dio lugar al inicio del procedimiento de repetición. Sostiene que el precio fijado contractualmente resultó superior a las bases indicadas por los incisos a), b) y c) del art. 748 del CA, a la vez que el valor en aduana fijado por la DGA no gira en torno al valor real de la mercadería exportada, sino a un valor fijado discrecionalmente por el organismo fiscal en relación al gas natural. Manifiesta que no existe un precio internacional del gas natural, sino regional, y que las referencias para fijar los precios del gas natural nada tienen que ver con las referencias establecidas para el gas licuado de petróleo, el que toma como referencia el precio de mercado de la bolsa Mont Belvieu. Agrega que los precios del gas natural se fijan por miles de millones de BTU, mientras que en el gas licuado de petróleo los precios se fijan por galón, por toneladas o kilogramos, lo que descarta de plano que el valor del gas natural influya en el valor del gas licuado de petróleo. Finalmente ofrece prueba y solicita de revoque la resolución apelada, con costas.

**II.-** ***Contestación de la Aduana***: Previo emplazamiento, el Fisco se presenta y contesta el traslado conferido (fs. 41/46). Realiza la negativa de rigor y relata los hechos del caso. Sostiene que la Aduana posee facultades como organismo de control para formular las observaciones y cargos que estime pertinentes, a la vez que el pago no extingue la obligación tributaria cuando su importe fuere inferior al debido, tal cual establece el art. 792 del CA. Cita el marco regulatorio para la exportación de hidrocarburos. Manifiesta que la resolución 534/06 establece que resulta dable interpretar que el precio de transacción del gas que se exporta no constituye una base idónea para la valoración de dicha mercadería y que por ello se hace necesario instruir a la DGA para que determine el valor imponible. Refiere que por ser el gas natural la materia

prima para la obtención del gas licuado, las cuestiones de valor del primero afectan necesariamente a las cuestiones de valor del segundo. Cita lo establecido por la resolución 127/08 y jurisprudencia para fundar sus dichos. Por último, ofrece como prueba las actuaciones administrativas y solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

**III.**- ***Proceso ante el Tribunal Fiscal*****:** A fs. 58 se declara la causa como de puro derecho. El 06.11.25 se elevan los autos a la Sala "E". El 10.03.26 se llaman los autos a sentencia.

**IV.**- ***Procedimiento ante la Dirección General de Aduanas*****:** Las actuaciones administrativas SIGEA 12417-2-2013 se inician con la solicitud de devolución de derechos de exportación, presentada el 28.12.12. A fs. 36/37 se tiene por iniciado el procedimiento de repetición. A fs. 41 se agrega sobre con la actuación SIGEA 12436-157-2012, mediante la cual se le formuló a la actora el cargo 359/12. A fs. 44 obra el sobre contenedor de la destinación 09078EC01000451N. A fs. 53/55 luce la nota 49/13 y a fs. 56/58 el dictamen 52/13, que ratifican el cargo y concluyen que no correspondería acceder a la devolución. Finalmente, a fs. 59/63 obra la resolución 203/13 (AD SARA), apelada en autos.

**V.**- ***Decisión del caso:*** Corresponde resolver en autos si la resolución apelada -203/13-, en cuanto rechaza la solicitud de devolución de derechos de exportación interpuesta por la firma MEDANITO S.A., se ajusta a derecho.

La actora solicita la devolución de la suma de U$S8.020,36, que según refiere habría abonado en demasía con relación al permiso de embarque (PE) 09078EC01000451N. Dicha suma fue abonada bajo protesto a efectos de cancelar el cargo 359/12, formulado por diferencias de derechos de exportación.

**V.1.-** El cargo 359/12 fue formulado en las actuaciones administrativas SIGEA 12436-157-2017, que pueden verse dentro del sobre de fs. 41 de las act. adm., sobre la base de lo establecido en las notas 247/12 y 255/12 de la Sección Fiscalización y Valoración de Exportación.

Allí se indica que, en virtud de lo establecido por la resolución 536/06 y su modificatoria 127/08, resulta dable interpretar que el precio de transacción del gas que se exporta no constituye una base idónea para la valoración de dicha mercadería y que por ello se hace necesario instruir a la DGA, en ejercicio de las facultades establecidas por el art. 749 del CA, para que determine el correspondiente valor imponible en los términos de lo prescripto en el inciso a) del art. 748 del CA. Asimismo, se agrega que para la realización del ajuste de valor que nos ocupa se han comparado los valores documentados con los precios internacionales publicados por la Secretaría de Energía de la Nación en los términos del art. 6 de la resolución 127/08, los que son expresados en dólares estadounidenses por metro cúbico.

De esta manera, para determinar la procedencia de la presente acción, corresponde analizar el ajuste de valor realizado por la Aduana. Sabido es que en materia de exportación la valoración en aduana de las mercaderías debe realizarse exclusivamente con sujeción a lo dispuesto en el Código Aduanero.

En tal sentido, el art. 735 determina que para la aplicación del derecho de exportación ad valorem, el valor imponible de la mercadería que se exportare para consumo es el valor FOB, FOT o FOR, dependiendo del medio de transporte que se utilice, entre un comprador y un vendedor independiente uno de otro, en el momento en que determinan los arts. 726, 727 o 729 en cada supuesto, como consecuencia de una venta al contado.

Para los casos de operaciones de exportación, el legislador ha adoptado la noción teórica del valor imponible, en base a un precio al que cualquier vendedor podría entregar la mercadería que se exportare -art. 745- , como consecuencia de una venta efectuada entre un comprador y un vendedor independiente uno de otro -arts. 735 y 742-. En los artículos subsiguientes -hasta el art. 750- se precisan los elementos o condiciones que integran el concepto o noción teórica de valor imponible, como son el precio, la cantidad, el tiempo, el lugar y el nivel comercial.

La facultad de la Aduana para observar y ajustar el valor documentado surge del art. 747 del C.A., que dispone que *"se aceptará el precio pagado o por pagar, y en tal caso se valorará la mercadería de conformidad con lo previsto en el art. 746, ap. 1, si el exportador demostrare que dicho precio no difiere sustancialmente de alguno de los valores corrientes y*

*resultante de tomar en consideración el art. 748, incs. a), b) o c). No obstante, si el servicio aduanero dispusiere igualmente de antecedentes, tomando en consideración los mismos criterios, que difieren notoriamente del precio pagado o por pagar, podrá exigir del exportador que justifique su precio de transacción bajo apercibimiento de no considerarlo aceptable"*.

De lo hasta aquí expuesto surge que las facultades de desestimación del valor imponible documentado se dan principalmente en los supuestos de vinculación -art. 746- y, en un sentido mucho más amplio, cuando por las posibilidades de valor comparable que resultan de los métodos previstos en el art. 748 del C.A., el precio documentado presentara ostensibles diferencias con el precio comparable, que será el resultante de los precios corrientes o en su caso de determinados precios de venta de la mercadería que se exporte, o del costo de producción. En lo que aquí interesa, el art. 748 del CA establece *"cuando el precio pagado o por pagar no constituyere una base idónea de valoración a los fines de determinar el valor imponible en forma correcta, el servicio aduanero podrá apartarse del mismo en cuyo caso corresponderá utilizar como base de valoración la que mejor se adecuare de las previstas a continuación: a) el valor obtenido por estimación comparativa con mercadería idéntica o, en su defecto, similar competitiva, que hubiere sido objeto de despacho, tomando en consideración las modalidades inherentes a la exportación; b) el valor obtenido a partir de la cotización internacional de la mercadería, tomando en consideración las modalidades inherentes a la exportación*".

**V.2.-** Como se dijo, el servicio aduanero descartó el precio declarado por MEDANITO S.A. en el entendimiento de que el precio de transacción no constituía una base idónea de valoración para la mercadería exportada. No obstante, existe una evidente contradicción en la fundamentación la Aduana, ya que por un lado establece que corresponde determinar el valor imponible en los términos del inciso a) del art. 748 del CA, y por el otro, que para la realización del ajuste de valor que nos ocupa se han comparado los valores documentados con los precios internacionales publicados por la Secretaría de Energía, lo que se corresponde con lo dispuesto por el inciso b) del art. 748 del CA. Abona lo expuesto el hecho de que en la nota que sirvió de base para el cargo se especifica cual sería el precio internacional para el permiso de embarque cuestionado.

En cualquiera de los 2 casos, debe destacarse que el ajuste realizado no aparece debidamente formulado. En cuanto al método previsto en el inciso a), surge evidente de las constancias de las actuaciones administrativas que no se aportaron antecedentes de mercadería idéntica o similar competitiva en base a los cuales se pudiera efectuar una estimación comparativa. Por el contrario, la firma sí acompañó un listado de operaciones de exportación de gas licuado de petróleo efectuadas por otras firmas para el mismo año y mismo mes que la operación de autos, de las cuales a simple vista no surgen diferencias notorias con los precios declarados en la destinación de exportación cuestionada. Asimismo, acompañó impresión de pantalla de los precios de paridad de exportación publicados por la Secretaría de Energía para el mes de la operación de marras, copia del contrato comercial realizado con la importadora, constancia de aprobación de ingreso y negociación de las divisas con motivo de la operación y constancia de la aprobación de la operación por parte de la Secretaría de Energía de la Nación.

En lo que respecta al método previsto en el inciso b), debe destacarse, en primer lugar, que el supuesto precio internacional publicado por la Secretaría de Energía, indicado en el cuadro de ajuste de las notas 247/12 y 255/12, no cuenta con ningún tipo de respaldo documental a lo largo de todas las actuaciones administrativas.

En segundo lugar, las normas que sirvieron de base para el ajuste –resolución 534/06 y su modificatoria 127/08- instruyen a la DGA para que apliquen como base de valoración de las exportaciones de *gas natural*, el precio más alto establecido para esta mercadería en los contratos de importación de *gas natural* a la República Argentina aplicables en cada momento, debiendo entenderse que dicho precio no contiene los importes correspondientes a los tributos que gravan la exportación para consumo (art. 1).

Ante esto, la actora sostiene que el gas natural no puede ser equiparado al gas licuado de petróleo –mercadería exportada en autos-, a la vez que no existe un precio internacional del gas natural, sino regional, y que las referencias para fijar los precios del gas natural nada tienen que ver con las referencias establecidas para el gas licuado de petróleo, el que toma

como referencia el precio de mercado de la bolsa Mont Belvieu.

Sobre este aspecto, vale recordar la postura de la Aduana, en cuanto indica que por ser el gas natural la materia prima para la obtención del gas licuado de petróleo y tener usos similares, las cuestiones de valor del primero afectan necesariamente a las del segundo; de lo que se desprende que la base para efectuar el ajuste habría sido la cotización del gas natural. En contraposición, la actora acompaña 2 informes técnicos elaborados por ingenieros químicos distintos, de los que se desprende que el gas natural y el gas licuado de petróleo son mercaderías distintas. Asimismo, surge de la carta oferta pactada con la importadora que los precios acordados contractualmente se fijan de acuerdo a las cotizaciones diarias, válidas y efectivas publicadas por Platt´s para el índice Mt Belvieu Non TET Propane.

Llegado este punto, considero que resulta aplicable, mutatis mutandi, lo resuelto por la Corte Suprema en autos "YPF S.A. (TF 27.508-A) c/DGA", sentencia del 01.10.13 –año de interposición de la presente acción-, caso en el cual, si bien se trataba de operaciones de gas natural por ductos, se resolvió de modo unánime que, de acuerdo a los informes producidos por la Dirección Nacional de Economía de los Hidrocarburos (en la actuación SIGEA 12779-428-2006/1), no es técnicamente correcto tomar precios internacionales de referencia para determinar el valor de mercado del gas natural exportado desde la República Argentina. Ello es así, pues *"las condiciones de oferta y demanda del mercado de gas natural (...) determinan precios de equilibrio, pero solo son válidos a nivel regional, justamente porque las cantidades ofertadas y demandadas de este producto se encuentran acotadas geográficamente (…) Al tratarse de mercados regionales, las condiciones de oferta y demanda y los precios que se determinan de ellas, son independientes de los de un mercado no vinculado, no resultando razonable establecer referencias directas entre los precios de uno y otro, y menos aún considerar un solo precio a nivel mundial como precio de equilibrio de todos los mercados regionales que se mantienen aislados (…) La Argentina no está integrada al mercado de gas natural de América de Norte (...) Luego los precios que se determinan en EEUU, en particular en [el índice] Henry Hubb no fijan precios para el mercado local"*.

En tales condiciones, se determinó que *"en la actualidad, no existe un mercado de gas natural definido a nivel mundial, de cuyas transacciones surja un precio del gas natural que sea referencia internacional (...) En el caso específico del gas natural solo podrían ser considerados los mercados regionales que se encuentren adecuadamente integrados con vinculas físicos (...) En el mercado regional de gas natural del Cono Sur de América Latina (...) el mercado interno de la República Argentina es el preponderante en términos de escala a nivel absoluto y en términos relativos, tanto en producción como en consumo. En base a lo señalado, las condiciones imperantes en dicho mercado interno son las que se debería esperar que tuvieran la incidencia principal en la formación de los precios regionales"*.

Asimismo, es preciso destacar el voto del Dr. Carlos S. Fayt, en cuanto indica que no corresponde la aplicación de ese método –inciso b) del art. 748 del CA- porque el gas natural argentino, al comercializarse en estado gaseoso a través de ductos, no constituye un commodity y, por tal motivo, carece de cotización internacional (considerando 10). A ello agrega que *"…dadas las particulares características de producción y comercialización del producto exportado, su valor no puede determinarse, como lo ha hecho la Aduana, sobre la base de una pretendida cotización internacional, pues el gas natural argentino carece de una cotización de esas características, como lo requiere el inciso b) del art. 748"* (considerando 13). Finalmente, se destaca que *"la circunstancia de que el organismo de control -Secretaría de Energía- haya autorizado las exportaciones -lo que implica que verificó previamente los aspectos de mayor relevancia de las operaciones comerciales y, en lo que interesa al caso, que el precio y su fórmula de ajuste resultara comercialmente razonable y no discriminatorio, de acuerdo con lo dispuesto por el art. 6 de la ley 17.319 y la resolución 299/98- permite afirmar que, en tales circunstancias, el Organismo aduanero, para descartar el precio declarado por la actora y acudir a una base alternativa de valoración, debió haber extremado la prudencia y procedido de ese modo solo si hubiese contado con elementos irrefutables e inequívocos que sustentasen su criterio*" (considerando 14).

**V.3.-** Por todo lo expuesto, considero que el cargo 359/12 no fue correctamente formulado, razón por la cual el pago realizado por la actora bajo protesto carece de causa y corresponde, en consecuencia, hacer lugar a la devolución solicitada.

En virtud de ello, corresponde hacer lugar al pedido de devolución de la suma de U$S8.020,36, con más los intereses del art. 811 del Código Aduanero, que deberán calcularse desde la fecha en que la actora presentó la solicitud de devolución, hasta la fecha del efectivo pago. Para su pago, la Aduana podrá hacer uso de la franquicia del art. 20, segundo párrafo de la ley 23.905 y cancelarlos al tipo de cambio oficial –vendedor- del día anterior al de su efectiva cancelación.

En conclusión, por los fundamentos expuestos en los considerandos que anteceden, **VOTO POR:**

1.- Revocar resolución 203/13 (AD SARA), dictada en marco de las actuaciones administrativas SIGEA 12417-2-2013, haciendo lugar a la devolución de la suma de U$S8.020,36, con más los intereses de los arts. 811 del Código Aduanero, que deberán calcularse desde la fecha en que la actora presentó su reclamo, hasta la fecha del pago efectivo y total.

2.- Imponer las costas a la Aduana.

**El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:**

Que adhiero en lo sustancial al voto del Dr. Soria.

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

1.- Revocar resolución 203/13 (AD SARA), dictada en marco de las actuaciones administrativas SIGEA 12417-2-2013, haciendo lugar a la devolución de la suma de U$S8.020,36, con más los intereses de los arts. 811 del Código Aduanero, que deberán calcularse desde la fecha en que la actora presentó su reclamo, hasta la fecha del pago efectivo y total.

2.- Imponer las costas a la Aduana.

**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: 2026.03.19 18:25:03 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: 2026.03.19 18:31:20 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: 2026.03.19 18:31:53 -03:00