República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-41324668-APN-VOCXIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 23 de Abril de 2026

Referencia: SENTENCIA; Expte. 40.092-A; MINERA SANTA CRUZ S.A

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

Reunidos los Vocales titulares de la Sala "E", Dres. Juan Manuel Soria y Héctor Hugo Juárez (la Vocalía 14a. Nominación se encuentra vacante), con la presidencia del vocal nombrado en segundo término, a fin de resolver en los autos caratulados: **"MINERA SANTA CRUZ S.A. c/DGA s/recurso de apelación", Expte. 40.092-A.**

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I.- ***Recurso de apelación:*** MINERA SANTA CRUZ S.A. interpone recurso de apelación contra la resolución 22/19 (DI VACD), dictada en el marco de las actuaciones administrativas SIGEA 18011-21-2016, mediante la cual se confirmó parcialmente el cargo 7/16, formulado sobre los permisos de embarque ("PE") 10019ES03000032N/11019EC09000008H. Explica que se trata de una exportación de un producto especial, como es la plata o el oro en bruto, ya que se encuentran contenidos en una masa o "barro", que exige un procedimiento especial que se encuentra regulado por la resolución general AFIP 2108/06. Agrega que no se trata de la exportación de un *commodity*, sino de barras de plata u oro en bruto cuyo valor depende de las especiales condiciones contractuales, que toma como referencia el valor del mineral, a cuya obtención se llega luego de un procedimiento de refinación que ha sido objeto de aprobación. Señala que el valor de la mercadería fue determinado en función del contrato presentado ante la DGA y los análisis efectuados por el vendedor y comprador, que son partes independientes entre las cuales no existe vinculación. Plantea la prescripción de la acción del fisco para reclamar tributos. Manifiesta que se ha incumplido la resolución general 1582/03, al no haber sido notificada de los resultados de los análisis, pese a lo cual solicitó la producción de un segundo análisis, lo que no fue proveído por la Aduana. Sostiene que el apartamiento del precio de transacción no fue debidamente fundamentado. Solicita la inconstitucionalidad de la deuda expresada en dólares estadounidenses y de su tasa de interés. 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. 37/45). Realiza la negativa de rigor y relata los hechos del caso. Contesta el planteo de prescripción, solicitando su rechazo. Refiere que el acto que se recurre cuenta con holgados fundamentos técnicos que lo avalan y derecho en el cual se funda. Cita lo mencionado en los informes técnicos y concluye que el accionar del servicio aduanero se ajustó estrictamente a la normativa vigente y reguladora de los métodos de valoración de las mercaderías destinadas a la exportación. Cita jurisprudencia para fundar sus dichos. Sostiene que la liquidación debe efectuarse en dólares estadounidenses. 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. 57/60 la DGA remite la muestra del mineral correspondiente al PE 10019ES03000032N. El 13.04.26 se elevan los autos a la Sala “E”. El 17.04.26 se llaman los autos a sentencia.

IV.- ***Procedimiento ante la Dirección General de Aduanas*****:** Las actuaciones administrativas SIGEA 18011-21-2016 se inician con la IT 7/16 (DV MINC), por la cual se procede a realizar el ajuste (fs. 1/3). A fs. 4 luce el resultado de la liquidación y a fs. 5 el cargo 7/16. El 05.12.16 la actora impugna el cargo (fs. 9/24). A fs. 27 se agrega una planilla con los valores documentados para los PE 10019ES03000032N y 11019EC09000008H. A fs. 28 luce copia del PE 10019ES03000032N, a fs. 29 acta de determinación de precio y a fs. 30/32 se agrega el acta de extracción de muestras con el resultado del análisis y su notificación. A fs. 33/34 luce copia del PE 11019EC09000008H y a fs. 35/36 el detalle de la composición del valor. A fs. 37 obra la nota 868/17 (DV MINC), que indica que corresponde rectificar el cargo. A fs. 45/46 la actora designa perito de parte. A fs. 48/50 el perito contador presenta dictamen. A fs. 54/55 se acompaña certificación contable sobre cobro de exportaciones. A fs. 60/61 se produce el dictamen 22/19, que concluye que correspondería hacer lugar parcialmente al recurso de impugnación y rectificar el cargo 7/16. Finalmente, a fs. 63/69 se dicta la resolución 22/19 (DI VACD), apelada en autos. Adjunto a las actuaciones luce el alcance 1-264272-2012, en marco del cual se realiza el análisis de laboratorio sobre las muestras extraídas del PE 10019ES03000032N.

V.- ***Decisión del caso:*** Corresponde resolver en autos si la resolución apelada -22/19-, en cuanto rectifica el monto del cargo FE 7/16, se ajusta a derecho.

La Aduana formuló el cargo en cuestión luego de proceder a la fiscalización de los PE 10019ES03000032N/11019EC09000008H, mediante los cuales MINERA SANTA CRUZ S.A. exportó minerales de plata y sus concentrados, clasificados en la PA 2616.10.00.000C.

V.1.- La exportación de minerales y sus concentrados se encontraba regulada, al tiempo de la operación en trato, por la resolución general AFIP 2108/06 (BO: 08.08.06), que establece que los exportadores podrán registrar, con valores FOB provisorios, las solicitudes de destinación definitiva de exportación para consumo de minerales y sus concentrados, comprendidos en el Capítulo 26 de la Nomenclatura Común del MERCOSUR (art. 1 inc. a). Los exportadores deberán registrar sus destinaciones de exportación para consumo mediante el subrégimen denominado "ES03", cuya descripción es exportación concentrado de minerales, lo cual implicará que los valores FOB declarados serán modificados con posterioridad (art. 2). Asimismo, se establece que el exportador está obligado a efectuar en el país los análisis necesarios para determinar el contenido de metal precioso y otros metales constitutivos de estas mercaderías, aun cuando ello no se encuentre previsto en el respectivo contrato (art. 4); y que a fin de establecer el valor de las mercaderías que se destinen en exportación para consumo, el servicio aduanero podrá requerir la extracción de muestras representativas, a las cuales se les imprimirá el trámite previsto en la resolución general 1582 (art. 5).

Continua el art. 6 indicando que los derechos de exportación que puedan corresponder serán los vigentes a la fecha de registración de la destinación "ES03" y se liquidarán conforme los valores allí manifestados. El art. 7 sostiene que, dentro de 180 días corridos, contados a partir de la fecha en que se produzca el libramiento de la mercadería, el exportador deberá presentar ante la Aduana en la cual registró la destinación "ES03", los certificados de los análisis, tanto los realizados en el país como en el exterior.

Para dar cumplimiento a tal obligación, el art. 8 establece que el exportador registrará una destinación con cargo al subrégimen denominado "EC09", cuya descripción es exportación para consumo de exportación de concentrado de minerales ante la misma Aduana de registro de la destinación del "ES03". Allí manifestará el valor definitivo de la mercadería, y adjuntará el certificado de análisis obtenido en el país, el certificado de análisis emitido en el país de destino con el detalle de metal precioso y otros metales constitutivos de estas mercaderías, copia de la factura de venta y copia de las publicaciones internacionales de las cuales surjan los precios de los minerales en cuestión.

A efectos de la determinación del valor de la mercadería exportada al amparo de este régimen, el servicio aduanero tomará en consideración el resultado del análisis practicado sobre la muestra extraída conforme lo dispuesto en el art. 5

(art. 9). Finalmente, señala el art. 10 que los derechos de exportación que puedan corresponder, en virtud de una eventual diferencia de valor de la mercadería, deberán liquidarse y abonarse juntamente con la destinación efectuada con cargo al subrégimen "EC09".

V.2.- En este caso, la actora oficializó la destinación de exportación 10019ES03000032N, el 13.09.10, declarando un valor FOB de U$S3.070.484,28 (fs. 28/29 de las act. adm.). Luego, en cumplimiento de la normativa detallada *supra*, oficializó la destinación 11019EC03000008H, el 24.02.11, declarando un valor FOB de U$S4.070.356,21 (fs. 33/34 de las act. adm). Adjunto al citado PE, acompañó la declaración jurada por la cual se recompone el valor de la mercadería manifestada en el PE 10019ES03000032N (fs. 35 de las act. adm.).

Por su parte, la Aduana procedió a extraer las muestras representativas de la mercadería declarada en el PE 10019ES03000032N, en cumplimiento de lo establecido en el art. 5 de la resolución general 2108/06 (ver fs. 30/32 de las act. adm.). El detalle del procedimiento llevado a cabo sobre la muestra extraída y su respectivo análisis puede verse adjunto a las actuaciones administrativas, mediante el alcance 1-254272-2012. Allí puede observarse el protocolo de análisis Lab 76178 (fs. 5/7) y el informe realizado por el Instituto de Tecnología Minera (INTEMIN) del Servicio Geológico Minero Argentino (SEGEMAR), en donde se determinó el contenido de oro y plata (fs. 10/11). Tales informes fueron oportunamente notificados al despachante de aduana Mauricio Bahamondez, quien se presentó en representación de la firma actora, dejando constancia que no ejercería su opción de solicitar un segundo ensayo, dando conformidad a los resultados informados (fs. 14).

A partir de lo expuesto, se determina que es inconducente la producción de un informe pericial sobre la muestra de la mercadería solicitado por la actora, pese a que la Aduana acompañó la muestra del mineral a fs. 57/60 de autos.

V.3.- Aclarado todo ello, se destaca que para reliquidar el cargo de autos en la suma de U$S874,66 (ver fs. 27 de las act. adm.), la Aduana parte del informe realizado por el INTEMIN, en el cual se determinó: (i) un contenido de oro (g/t) de 111, contra un contenido 109,08 declarado en el PE 10019ES03000032N, y de 106,551 declarado en el PE 11019EC09000008H; y (ii) un contenido de plata (g/t) de 7950, contra un contenido 8281,84 declarado en el PE 10019ES03000032N, y de 8134,96 declarado en el PE 11019EC09000008H. Asimismo, determinó que las deducciones por tratamiento y refinación ascendían a la suma de U$S180.771,63, cuando la actora declaró una suma de U$S181.292,16. A partir de lo expuesto surge una diferencia en el valor FOB de U$S9.621,27, que por aplicación del coeficiente 0,90909 se traduce en una diferencia del valor en aduana de U$S8.746,60, que se deriva finalmente en una diferencia de derechos de exportación (10%) de U$S874,66.

En consecuencia, habiéndose ajustado el procedimiento realizado por la Aduana a lo establecido por la resolución general AFIP 2108/06, corresponde confirmar la resolución apelada.

Por ello **Voto por:**

Confirmar la resolución 22/19 (DI VACD), dictada en el marco de las actuaciones administrativas SIGEA 18011-21-2016, con costas.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Soria.

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

Confirmar la resolución 22/19 (DI VACD), dictada en el marco de las actuaciones administrativas SIGEA 18011-21-2016, con costas.

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: 2026.04.22 19:42:20 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: 2026.04.23 20:58:06 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: 2026.04.23 20:58:34 -03:00