Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-43347456-APN-VOCXV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 29 de Abril de 2026

Referencia: SENTENCIA; Expte. N° 31.120-A; MOLINOS RÍO DE LA PLATA S.A.

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Reunidos los Vocales miembros de la Sala "E", Dres. Héctor Hugo Juárez y Juan Manuel Soria (por encontrarse vacante la Vocalía de la 14° Nominación), con la presidencia del Vocal nombrado en primer término, a fin de resolver en los autos caratulados **"MOLINOS RIO DE LA PLATA S.A. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ recurso de apelación", Expte N° 31.120-A**

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

I.- Que a fs. 19-51 la actora, mediante apoderado, interpone recurso de apelación contra la Resolución N° 339/2012 (AD SALO), dictada el 30/03/12 por el Administrador Interino de la División Aduana de San Lorenzo en la actuación N° 12509-65-2009, en cuanto rechaza la impugnación deducida contra los Cargos N° 2360/08 al 2369/08, 2371/08, 2372/08, 2376/08, 2378/08 al 2398/08, formulados por diferencias de derechos de exportación por un monto total de USD 7.171.997,14 con relación a las destinaciones de exportación N° 08 057 EC01 003455 Z, 3448 S, 3330 X, 3272 N, 3206 K, 3202 G, 3805 P, 3621 L, 3565 S, 3190 M, 4110 F, 4109 N, 4395 U, 4579 B, 0412 G, 0844 P, 0763 P, 0664 P, 0642 L, 0647 Z, 0653 N, 0654 Y, 0656 Z, 0641 K, 1025 H, 1020 C, 1012 D, 1009 J, 1005 F, 1004 E, 0992 T, 1016 H, 0643 M, 0657 R. Explica que los permisos de embarque que originaron los cargos reclamados se relacionan con declaraciones juradas de venta al exterior registradas con anterioridad a los aumentos de las alícuotas de los derechos de exportación, específicamente indica que la DJVE 63115 se vincula con los PE 08 057 EC01 003455 Z y 3448 S fue presentada el 04/09/07 y el cierre de la operación fue realizado el 03/09/07; la DJVE 60973 se relaciona con los PE 08 057 EC01 003330 X y 3206 K y 3202 G fue presentada el 20/07/07 y el cierre de la operación fue realizado el 19/07/07; la DJVE 60855 se asocia con el PE 08 057 EC01 003272 N fue presentada el 18/07/07 y el cierre de la operación fue realizado el 17/07/08; la DJVE 63763 se asocia con el PE 08 057 EC01 003805 P fue presentada el 17/09/07 y el cierre de la operación fue realizado el 14/09/07; la DJVE 63215 se vincula con los PE 08 057 EC01 003621 L y 3565 S fue presentada el 05/09/07 y el cierre de la operación fue realizado el 04/09/07; la DJVE 54268 se vincula con el PE 08 057 EC01 003190 M fue presentada el 09/04/07 y el cierre de la operación fue realizado el 04/04/07; la DJVE 71538 se

vincula con los PE 08 057 EC01 004110 F y 4109 N fue presentada el 29/02/08 y el cierre de la operación fue realizado el 28/02/08; la DJVE 71299 se vincula con el PE 08 057 EC01 004395 U fue presentada el 25/02/08 y el cierre de la operación fue realizado el 22/02/08; la DJVE 70616 se vincula con el PE 08 057 EC01 004579 B fue presentada el 08/02/08 y el cierre de la operación fue realizado el 07/02/08; la DJVE 52838 se vincula con los PE 08 057 EC01 000412 G, 844 P, 642 L, 647 Z, 653 N, 654 Y, 656 Z, 641 K, 1025 H, 1012 D, 1004 E, 992 T y 643 M fue presentada el 26/02/07 y el cierre de la operación fue realizado el 23/02/07; la DJVE 54137 se vincula con los PE 08 057 EC01 000763 P, 664 P, 1020 C, 1009 J, 1005 F, 1016 H y 657 R fue presentada el 03/04/07 y el cierre de la operación fue realizado el 30/03/07. Manifiesta que todas las DJVE se encontraban amparadas por el régimen tributario vigente a la fecha de cierre de las operaciones según lo dispuesto en el art. 6 de la Ley N° 21.453, procediendo al pago de los derechos de exportación vigente a dichas fechas. Destaca que contrariamente a lo sostenido por la ONCCA en la Resolución ONCCA N° 1898/08 MOLINOS RIO DE LA PLATA S.A. puede acreditar que al 09/11/07 y/o al 11/03/08 tenía la tenencia o adquisición de las mercaderías exportadas, es decir, harina de soja (PA 2304.00.10.100B), aceite de girasol crudo (PA 1512.11.10.100Q) y aceite de soja crudo (PA 1507.10.00.100Q). Asimismo, informa que durante la tramitación de las actuaciones administrativas abonó los cargos 2370/08, 2373/08, 2374/08, 2375/08 y 2377/08. En primer lugar, funda su recurso agraviándose de la resolución aduanera en tanto la considera violatoria de derechos adquiridos al amparo del art. 6 de la Ley N° 21.453. Entiende que la Ley N° 26.351 no es aclaratoria de la 21.453, sino modificatoria, en cuanto introduce una modificación sustancial al régimen de esta última, estableciendo nuevas exigencias a los efectos de la determinación de los derechos de exportación aplicables. Sostiene que el registro de la DJVE y el pago de los derechos de exportación antes de la entrada en vigencia de la Ley N° 26.351 otorga el derecho adquirido a aplicar el régimen tributario vigente a la fecha de cierre del contrato de venta. Afirma que la Ley N° 26.351, el Decreto N° 764/08 y las Resoluciones ONCAA N° 543/08 y 1898/08 violentan los principios de certeza, seguridad jurídica, razonabilidad y buena fe. Explica que no es una empresa exportadora de granos, sino que los adquiere al efecto de transformarlos en subproductos –harina y aceite- y comercializarlos, por lo que sus compras y stocks de granos tienen como única finalidad la transformación en subproductos. Como prueba de ello, indica que no documentó exportaciones de granos, y que dicha información surge del SIM. Arguye que la Resolución N° 543/08 se apartó de lo dispuesto por la Ley N° 26.351 con relación al momento en el que se exige la tenencia o adquisición de la mercadería, exigiendo que se pruebe a la fecha del registro de la DJVE. Plantea la ilegitimidad de la Resolución ONCCA N° 1898/08 en cuanto la incluye entre las empresas que no han acreditado la tenencia o adquisición de la mercadería a la fecha del registro de las DJVE. Afirma que las DJVE relacionadas con los cargos se encuentran justificadas por la tenencia y/o adquisición de la mercadería antes de que entren en vigencia los incrementos de alícuota dispuestos por las Resoluciones N° 368/08, 369/08 y 125/08. Explica que la ONCCA únicamente tuvo en cuenta la información proveniente del Formulario MC15 –stocks de subproductos- omitiendo considerar los stocks de granos que MOLINOS RÍO DE LA PLATA S.A. tenía al 9/11/07 y al 11/03/08 y computar las compras de granos pendientes de recibir (con precio fijado, fijo y/o ambos) incluyendo las compras realizadas a través del MAT. Plantea la inconstitucionalidad de los derechos de exportación cuya percepción se persigue en función de que han sido dictados por funcionario incompetente alegando que el art. 755 del C.A. no puede convertirse en sustento normativo adecuado para el cobro de los derechos de exportación establecidos por el Ministerio de Economía, tornando inconstitucionales las resoluciones que establecen tales impuestos. Añade que el art. 755 del C.A. delega exclusivamente en el Poder Ejecutivo Nacional las facultades de establecer derechos de exportación, sin facultarlo a que subdelegue las atribuciones conferidas. Por ello, entiende que el Ministerio de Economía no se encontraba legalmente habilitado para el dictado de las Resoluciones N° 11/02, 368/08, 369/08 y 125/08, motivo por el cual considera ilegitimo que el Fisco pretenda aplicar derechos de exportación fundándose en dichas resoluciones. Plantea la improcedencia de los intereses resarcitorios establecidos por el art. 794 del C.A. con fundamento en la mora no culpable toda vez que la ONCCA excedió cualquier parámetro razonable para resolver el recurso de reconsideración contra la Resolución ONCAA N°

1898/08, por lo que no pudo haber mora imputable a MOLINOS RÍO DE LA PLATA S.A. Asimismo, considera irrazonable la tasa de interés aplicada a deudas en dólares -como la de autos-, excediendo la naturaleza compensatoria del interés establecido en el art. 794 del C.A. Cita abundante jurisprudencia. Ofrece prueba. Formula reserva del caso federal. Solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- Que a fs. 68-76 se presenta la Representación Fiscal y contesta el traslado que le fuera conferido. Explica que en las actuaciones administrativas involucradas en la causa, la Aduana formuló los cargos 2360 al 2398 del año 2008 como consecuencia del dictado de las resoluciones ONCCA N° 1487/08 y 1898/08 y que durante el trámite de las mismas la impugnante pagó los cargos 2370/08, 2373/08 al 2375/08 y 2377/08 con sus respectivos intereses. Niega los hechos y el derecho invocado por la actora, como así también la documentación, que no sea objeto de su expreso reconocimiento. Mantiene todos los argumentos contenidos en las resoluciones administrativas y dictámenes obrantes en las actuaciones relacionadas con la causa. Señala que la Ley N° 26.351 aclara el alcance y aplicación de la Ley N° 21.453 ante el incremento de las alícuotas correspondientes a los derechos de exportación de productos agropecuarios. Transcribe lo establecido en el art. 1 de la Ley N° 26.351. Explica que lo que se pretendió con el dictado de la ley, fue evitar que ante un inminente cambio normativo que aumente los derechos de exportación, se registren operaciones con el fin de tributar con la alícuota menor, ocasionando un perjuicio para el Fisco Nacional. Comenta que el art. 3 del Decreto N° 764/08 establece que la ONCCA tenía como facultad llevar el registro de las declaraciones juradas de venta al exterior, al igual que el dictado de la normativa que establecía los requisitos mediante los cuales se acreditará la tenencia o adquisición de la mercadería. Indica que en ese marco normativo, la ONCCA dictó las Resoluciones N° 1487/08 y 1898/08, las que establecieron el listado de las DJVE correspondientes a empresas exportadoras que no habían acreditado la tenencia o adquisición de la mercadería, siendo este el requisito para tributar la alícuota menor. Destaca que la ONCCA era el organismo que tenía a su alcance todos los elementos necesarios para constatar la veracidad de la acreditación de la adquisición o tenencia de la mercadería que se trate. Respecto a lo alegado por la actora, con relación a que con el pago oportuno de los derechos de exportación se haya adquirido un derecho de propiedad, señala que el pago no extingue la obligación tributaria aduanera cuando su importe fuera inferior al debido. Se explaya citando doctrina, jurisprudencia y el Decreto N° 618/97. Entiende que el servicio aduanero puede, incluso a pesar del pago del exportador, formular cargos suplementarios. Considera que en este caso, están dados los requisitos necesarios para aplicar la doctrina del “efecto noticia”. Explica que el efecto noticia se produce cuando el contribuyente toma conocimiento por trascendidos o por los medios de comunicación que se va crear un nuevo impuesto o se va a modificar uno existente en forma más gravosa para él, modificando su conducta a fin de evitar que el nuevo impuesto lo alcance, es decir, anticipando operaciones antes de la entrada en vigencia de la nueva ley. Destaca que esta situación origina que el Estado pueda adoptar medidas para evitar los efectos elusivos de las conductas de los contribuyentes, como por ejemplo, la de establecer brevísimos plazos de retroactividad. En cuanto al planteo de inconstitucionalidad de los derechos de exportación formulado por la actora, analiza el marco social y normativo, citando específicamente la Ley N° 25.561, el Decreto N° 310/02 y la Resolución N° 11/02, las que entiende aplicables al caso de autos. Remarca que este Tribunal Fiscal tiene prohibido considerar planteos de inconstitucionalidad, y que solo puede declarar la ilegalidad de interpretaciones ministeriales o administrativas, razón por la cual la actora para tratar estos temas debió acudir directamente a la Justicia. Rechaza el planteo de la recurrente de eximición de los intereses previstos en el art. 794 del C.A., por aplicación de la normativa prevista en el Código Civil, toda vez que el Código Aduanero contempla expresamente el régimen de intereses. Cita los artículos 794, 795 y 796 del C.A. Con relación a la ilegalidad de las resoluciones que establecen las tasas de interés, señala que en virtud de lo establecido en el art. 1164 del C.A., no corresponde efectuar dicho planteo ante esta instancia. Destaca que la firma exportadora no desvirtuó a lo largo de su recurso, ni en sede aduanera, los argumentos sostenidos por la Aduana para establecer los intereses cuestionados, como así tampoco logró demostrar las circunstancias excepcionales ajenas a ella, que le hayan impedido el oportuno

cumplimiento de sus obligaciones. Ofrece como prueba la actuación administrativa SIGEA 12509-65-2009 involucrada en la causa. Solicita se declare la causa de puro Derecho. Formula reserva del caso federal. Por último, solicita se rechace la pretensión de la actora y se confirme la resolución aduanera, con costas.

III.- A fs. 79 se tiene por contestado el traslado del recurso de apelación. A fs. 138 se intima a la actora a informar el número de expediente por el que tramita el recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución ONCCA N° 1898/08 y a acompañar copia certificada. A fs. 186 la recurrente cumple con la intimación, informando que el recurso tramita bajo el número de expediente CUDAP S01:0290176/08 y acompaña copias del mismo a fs. 140-185. A fs. 187 como medida para mejor proveer se ordena a la actora librar oficio al Ministerio de Agricultura a fin de que informe si se ha dictado resolución en el expediente CUDAP S01:0290176/08. A fs. 242 el Secretario de Agricultura, Ganadería y Pesca informa que el recurso de reconsideración se encuentra en curso de resolución. A fs. 250 se abre la causa a prueba, haciéndose lugar a la prueba informativa ofrecida por la recurrente, la que obra producida a fs. 254-262, 277-282, 284-409, 415, 440-445, 491-498. A fs. 519 y vta. la Secretaria de Agricultura, Ganadería y Pesca informa que el 11/06/15 se dictó la Resolución N° 372/15 mediante la cual se rechazó in limine la presentación efectuada por la actora contra la Resolución N° 1898/08 de la ex ONCCA. A fs. 522 la actora comunica que el 10/07/15 interpuso recurso jerárquico contra la Resolución N° 372/15. A fs. 555 la apelante indica que el 27/08/18 se publicó en el Boletín Oficial el Decreto N° 774/18 (ver fs. 553-554) por medio del cual se revocó la Resolución N° 372/15 y se ordenó la remisión de las actuaciones administrativas al Ministerio de Agroindustria de la Nación para que en dicho ámbito se sustancie y se resuelva el recurso de reconsideración interpuesto por MOLINOS RIO DE LA PLATA S.A. contra la Resolución ONCCA N° 1898/08. A fs. 603-605 la actora informa que con fecha 3/10/19 el Ministro de Agricultura, Ganadería y Pesca dictó la RESOL-2019-79-APN-MAGYP (ver fs. 560-601) mediante la cual se aceptó parcialmente el recurso de reconsideración interpuesto por MOLINOS RIO DE LA PLATA S.A. contra la Resolución N° 1898/08, confirmándose la misma solo respecto de aquellas mercaderías cuya tenencia o adquisición no logró ser acreditada por la firma en los términos de la Ley N° 26.351 y su Decreto Reglamentario N° 764/08. Señala que conforme surge de lo resuelto en la RESOL-2019-79-APN-MAGYP, MOLINOS RÍO DE LA PLATA S.A. acreditó la tenencia y/o adquisición de la mercadería vinculada con los cargos aquí analizados, tornándose abstracta la cuestión debatida en autos. Realiza un cuadro consignando las DJVE y los PE que originaron los cargos en cuestión y manifiesta que las DJVE 63115, 60973, 60855, 63763, 63215, 54268, 52838, 54137, 71538, 71299 y 70616 se encuentran incluidas en los Anexos integrantes de la RESOL-2019-79-APN-MAGYP, por lo que el Ministerio de Agricultura, Ganadería y Pesca tuvo por acreditada la tenencia o adquisición de la mercadería comprendida en dichas DJVE. A fs. 620 se certifica la prueba producida en autos. A fs. 621 se declara cerrado el período probatorio. A fs. 660 se elevan los autos a la Sala "E". A fs. 663 se ponen los autos para alegar. A fs. 682-683 obra el alegato presentado por la actora y a fs. 686-687 el del Fisco Nacional. A fs. 689 se dicta el llamado de autos a sentencia.

IV.- Que de la compulsa de las actuaciones administrativas SIGEA N° 12509-65-2009, surge que las mismas se iniciaron como consecuencia de la impugnación deducida por la firma MOLINOS RIO DE LA PLATA S**.**A., con fecha 30/01/09, contra los Cargos N° 2360/08 a 2398/08, de fecha 3/12/08 formulados en concepto de diferencias de derechos de exportación con relación a los permisos de embarque 08 057 EC01 003455 Z, 3448 S, 3330 X, 3272 N, 3206 K, 3202 G, 3805 P, 3621 L, 3565 S, 3190 M, 4138 P, 4110 F, 4109 N, 4135 M, 4140 X, 4101 F, 4395 U, 4578 A, 4579 B, 0412 G, 0844 P, 0763 P, 0664 P, 0642 L, 0647 Z, 0653 N, 0654 Y, 0656 Z, 0641 K, 1025 H, 1020 C, 1012 D, 1009 J, 1005 F, 1004 E, 0992 T, 1016 H, 0643 M, 0657 R asociados a las DJVE SAGPYA 63115, 60973, 60855, 63763, 63215, 54268, 66519, 71538, 66521, 64485, 71299, 65304, 70616, 52838, 54137. A fs. 34 el servicio aduanero tiene por promovido el procedimiento de impugnación en los términos del art. 1053 inc. a) del C.A. y provee la prueba ofrecida. A fs. 37-38 la impugnante interpone

revocatoria contra la providencia de fs. 34 que rechaza la producción de la prueba informativa y pericial contable. A fs. 41-43 mediante Resolución N° 196/09 (AD SALO) el Administrador de la Aduana de San Lorenzo rechaza por improcedente el recurso de revocatoria interpuesto. A fs. 59-108 la impugnante acompaña copia del expediente CUDAP: EXP S01:0252858/2008 vinculado a la Resolución N° 1487/08. A fs. 108 vta se agrega la actuación SIGEA 12539-151-2008. A fs. 110 ref.-113 ref. obra el informe técnico N° 158/08 (SE FVEX) efectuado por la Sección Fiscalización y Valoración de Exportación de la Dirección Regional Aduanera de Rosario mediante el cual se indica que se procede a efectuar los cargos suplementarios por la diferencia en el pago de los derechos de exportación de las destinaciones 08 057 EC01 003455 Z, 3448 S, 3330 X, 3272 N, 3206 K, 3202 G, 3805 P, 3621 L, 3565 S, 3190 M, 4138 P, 4110 F, 4109 N, 4135 M, 4140 X, 4101 F, 4395 U, 4578 A, 4579 B, 0412 G, 0844 P, 0763 P, 0664 P, 0642 L, 0647 Z, 0653 N, 0654 Y, 0656 Z, 0641 K, 1025 H, 1020 C, 1012 D, 1009 J, 1005 F, 1004 E, 0992 T, 1016 H, 0643 M, 0657 R. A fs. 139 ref. obra el Cargo N° 2360/08 formulado por un monto de U$D 435.988.- con relación a la destinación de exportación N° 08 057 EC01 003455 Z. A fs. 140 ref. se incorpora el Cargo N° 2361/08 emitido por un monto de U$D 622.840.- con relación a la destinación N° 08 057 EC01 003448 S. A fs. 141 ref. obra el Cargo N° 2362/08 formulado por un monto de U$D 496.252,14 con relación a la destinación N° 08 057 EC01 003330 X. A fs. 142 ref. obra el Cargo N° 2363/08 formulado por un monto de U$D 256.664,16 con relación a la destinación N° 08 057 EC01 003272 N. A fs. 143 ref. obra el Cargo N° 2364/08 formulado por un monto de U$D 334.390,06 con relación a la destinación N° 08 057 EC01 003206 K. A fs. 144 ref. obra el Cargo N° 2365/08 formulado por un monto de U$D 289.083,71 con relación a la destinación N° 08 057 EC01 003202 G. A fs. 145 ref. obra el Cargo N° 2366/08 formulado por un monto de U$D 910.547,58 con relación a la destinación N° 08 057 EC01 003805 P. A fs. 146 ref. obra el Cargo N° 2367/08 formulado por un monto de U$D 320.104,72 con relación a la destinación N° 08 057 EC01 003621 L. A fs. 147 ref. obra el Cargo N° 2368/08 formulado por un monto de U$D 316.808,70 con relación a la destinación N° 08 057 EC01 003565 S. A fs. 148 ref. obra el Cargo N° 2369/08 formulado por un monto de U$D 724.128,07 con relación a la destinación N° 08 057 EC01 003190 M. A fs. 149 ref. obra el Cargo N° 2370/08 formulado por un monto de U$D 211.270.- con relación a la destinación N° 08 057 EC01 004138 P. A fs. 150 ref. obra el Cargo N° 2371/08 formulado por un monto de U$D 362.443,50 con relación a la destinación N° 08 057 EC01 004110 F. A fs. 151 ref. obra el Cargo N° 2372/08 formulado por un monto de U$D 241.629.- con relación a la destinación N° 08 057 EC01 004109 N. A fs. 152 ref. obra el Cargo N° 2373/08 formulado por un monto de U$D 316.905.- con relación a la destinación N° 08 057 EC01 004135 M. A fs. 153 ref. obra el Cargo N° 2374/08 formulado por un monto de U$D 255.742,34 con relación a la destinación N° 08 057 EC01 004140 X. A fs. 154 ref. obra el Cargo N° 2375/08 formulado por un monto de U$D 609.142,80 con relación a la destinación N° 08 057 EC01 004101 F. A fs. 155 ref. obra el Cargo N° 2376/08 formulado por un monto de U$D 379.360,80 con relación a la destinación N° 08 057 EC01 004395 U. A fs. 156 ref. obra el Cargo N° 2377/08 formulado por un monto de U$D 610.432.- con relación a la destinación N° 08 057 EC01 004578 A. A fs. 157 ref. obra el Cargo N° 2378/08 formulado por un monto de U$D 290.745.- con relación a la destinación N° 08 057 EC01 004579 B. A fs. 160-164 obran constancias de notificación de los Cargos N° 2360/08 al 2398/08, siendo notificada la firma MOLINOS RIO DE LA PLATA S.A. el día 18/12/08 (conf. surge del aviso de recibo del correo argentino de fs. 164). A fs. 165 se incorpora la presentación efectuada por la exportadora el 23/12/09 mediante la cual solicita a la aduana generar las liquidaciones manuales correspondientes, a los fines de cancelar los Cargos N° 2370/08, 2373/08, 2374/08, 2375/08 y 2377/08. A fs. 173-177 se agregan los comprobantes de pago de las liquidaciones manuales N° 09 057 LMAN 011143 E, 09 057 LMAN 011144 F, 09 057 LMAN 011145 G, 09 057 LMAN 011146 H, 09 057 LMAN 011147 X correspondientes a los Cargos N° 2370/08, 2373/08, 2374/08, 2375/08 y 2377/08, que fueran cancelados el 23/12/09 conjuntamente con los intereses correspondientes. A fs. 178 se ponen los autos para alegar. A fs. 180-183 se glosa presentación de la exportadora mediante la cual manifiesta la imposibilidad de alegar, toda vez que la prueba ofrecida fue rechazada en casi su totalidad, describiendo cada una de las pruebas ofrecidas y su finalidad. A fs. 188-189 obra el Dictamen N° 176/12 mediante el cual se propicia no

hacer lugar a la impugnación planteada y confirmar los cargos formulados y no pagados, toda vez que las DJVE involucradas se encuentran incluidas en el Anexo I de la Resolución ONCCA N° 1487/08 y 1898/08 por no estar debidamente acreditada la tenencia de las mercaderías. A fs. 190-192 el Administrador Interino de la División Aduana de San Lorenzo, con fecha 30/03/12, dicta la Resolución N° 339/12 (AD SALO) mediante la cual en el art. 1° rechaza la impugnación incoada por la firma MOLINOS RIO DE LA PLATA S.A. contra los Cargos N° 2360/08 al 2369/08, 2371/08, 2372/08, 2376/08, 2378/08 al 2398/08, con más los intereses devengados. Asimismo, en el art. 2° declara extinguida la obligación tributaria aduanera respecto de los Cargos N° 2370/08, 2373/08 al 2375/08 y 2377/08. A fs. 193, el 30/03/12, se notifica la exportadora de la Resolución N° 339/12. A fs. 194-195 la firma MOLINOS RIO DE LA PLATA S.A. acredita la apelación ante este Tribunal.

V.- Que corresponde resolver en autos si la Resolución N° 339/12 (AD SALO) mediante la cual la División Aduana de San Lorenzo rechaza la impugnación incoada por MOLINOS RÍO DE LA PLATA S.A. contra los Cargos 2360/08 al 2369/08, 2371/08, 2372/08, 2376/08, 2378/08 al 2398/08 con más los intereses devengados, formulados con relación a los permisos de embarque 08 057 EC01 003455 Z, 3448 S, 3330 X, 3272 N, 3206 K, 3202 G, 3805 P, 3621 L, 3565 S, 3190 M, 4110 F, 4109 N, 4395 U, 4579 B, 0844 P, 0763 P, 0664 P, 0642 L, 0647 Z, 0653 N, 0654 Y, 0656 Z, 0641 K, 1025 H, 1020 C, 1012 D, 1009 J, 1005 F, 1004 E, 0992 T, 1016 H, 0643 M, 0657 R, se ajusta a derecho.

Cabe señalar que la actora cuestiona en la presente causa los Cargos N° 2360/08, 2361/08, 2362/08, 2363/08, 2364/08, 2365/08, 2366/08, 2367/08, 2368/08, 2369/08, 2371/08, 2372/08, 2376/08, 2378/08, 2379/08, 2380/08, 2381/08, 2382/08, 2383/08, 2384/08, 2385/08, 2386/08, 2387/08, 2388/08, 2389/08, 2390/08, 2391/08, 2392/08, 2393/08, 2394/08, 2395/08, 2396/08, 2397/08 y 2398/08 formulados por un monto total de USD 7.171.997,44.- (conf. recurso de apelación obrante a fs. 19-51 y Formulario F4 obrante a fs. 1).

Que, asimismo, los mencionados cargos han sido formulados a la recurrente con relación a las destinaciones de exportación a consumo N° 08 057 EC01 003455 Z, 3448 S, 3330 X, 3272 N, 3206 K, 3202 G, 3805 P, 3621 L, 3565 S, 3190 M, 4110 F, 4109 N, 4395 U, 4579 B, 0412 G, 0844 P, 0763 P, 0664 P, 0642 L, 0647 Z, 0653 N, 0654 Y, 0656 Z, 0641 K, 1025 H, 1020 C, 1012 D, 1009 J, 1005 F, 1004 E, 0992 T, 1016 H, 0643 M, 0657 R asociados a las declaraciones juradas de venta al exterior DJVE-SAGPYA 63115, 60973, 60855, 63763, 63215, 54268, 71538, 71299, 70616, 52838 y 54137.

Cabe señalar, que la pretensión fiscal surge como consecuencia del dictado de la Resolución ONCCA N° 1898/08, a través de la cual se comunicó a la AFIP-DGA la nómina de las Declaraciones Juradas de Venta al Exterior (DJVE) cuyos titulares no habían acreditado la adquisición o tenencia de la mercadería registrada, de conformidad con lo dispuesto en la Ley N° 26.351 y el Decreto N° 764/08. En lo que aquí interesa, que MOLINOS RIO DE LA PLATA S.A. no había acreditado la tenencia y/o adquisición de la mercadería amparada por las Declaraciones Juradas de Venta al Exterior (DJVE-SAGPYA) 63115, 60973, 60855, 63763, 63215, 54268, 66519, 71538, 66521, 64485, 71299, 65304, 70616, 52838 y 54137.

El servicio aduanero consideró que habiéndose incrementado la alícuota correspondiente a los derechos de exportación de las mercaderías involucradas, en el período comprendido entre el registro de las Declaraciones Juradas de Venta al Exterior y el de la oficialización de las destinaciones de exportación, la exportadora debía acreditar la tenencia o adquisición de esas mercaderías con anterioridad al incremento de las alícuotas.

Que no se encuentra controvertido que las destinaciones de exportación a consumo fueron documentadas al amparo del régimen especial para la venta al exterior de productos agrícolas, previsto en la Ley N° 21.453. Como así tampoco las DJVE involucradas que las amparaban.

Corresponde señalar que el art. 3 de la Ley N° 21.453 (BO 11/11/76) dispone que las ventas al exterior de productos agrícolas *"…deberán ser registradas, mediante declaración jurada ante la autoridad de aplicación en la forma que determine el Poder Ejecutivo Nacional, el que deberá asimismo reglamentar los plazos de vigencia de la declaración jurada."* Es decir que dicha ley estableció el registro de las Declaraciones Juradas de Venta al Exterior, para una serie de productos agricolas, entre los que se encuentran las posiciones arancelarias 1507.10.00 correspondiente a aceite de soja, 1512.11.10 correspondiente a aceite de girasol, 2304.00.10 correspondiente a harina de soja y 2306.30.10 correspondiente a harina o pellets de girasol.

Por su parte, el art. 6 de la citada norma estableció que: *"A los fines de la liquidación de los derechos de exportación, reembolsos, reintegros, contribuciones, tasas, servicios y demás tributos que gravaren o beneficiaren la exportación de las mercaderías a que se refiere la presente ley* (productos agrícolas), *serán de aplicación los regímenes tributarios, de alícuotas, arancelario y de base imponible vigentes a la fecha de cierre de cada venta…"*

Posteriormente, mediante Resolución N° 368/07 (BO 7/11/07) se incrementaron los derechos de exportación de la harina de soja al 32% y del pellet de girasol al 30%, mientras que por Resolución N° 369/07 (BO 7/11/07) se elevaron los derechos de exportación del aceite de soja al 32% y del aceite de girasol al 30%.

Con posterioridad la Ley N° 26.351 (BO 16/01/08) determinó en su art. 1° que: "*Cuando se produjera un incremento en más de las alícuotas correspondientes a los derechos de exportación de productos agropecuarios alcanzados por las disposiciones de la Ley Nº 21.453, en el período comprendido entre el Registro de la Declaración Jurada de Venta al Exterior (DJVE) y el de la oficialización de la correspondiente Destinación de Exportación, los exportadores deberán acreditar de modo fehaciente la tenencia o en su caso la adquisición de tales productos con anterioridad al aludido incremento"*. Asimismo, estableció en su artículo 4° el carácter retroactivo de la medida, señalando que la Secretaría de Agricultura, Ganadería, Pesca y Alimentos dictaría la norma reglamentaria.

La citada norma fue reglamentada mediante el Decreto N° 764/08 (BO 13/05/08) el cual dispuso en su artículo 2° que *"las disposiciones de la Ley N° 26.351 serán aplicables a las operaciones de venta al exterior debidamente registradas en los términos de la Ley 21.453, cuando la oficialización de las respectivas destinaciones de exportación sea posterior al 9 de noviembre de 2007"*. Asimismo, estableció que la Oficina Nacional de Control Comercial Agropecuario (ONCCA) sería la encargada de llevar el registro de las DJVE y de dictar la normativa correspondiente para establecer los requisitos necesarios a fin de acreditar los extremos a que alude el art. 1 de la Ley N° 26.351 e informar a la AFIP las DJVE comprendidas en el art. 2 de la misma.

En este sentido el art. 2 de la citada Ley N° 26.351 estableció que: *"Quienes no satisfagan los requisitos establecidos por la autoridad de aplicación para el cumplimiento del artículo 1º, deberán tributar la mayor alícuota en concepto de derechos de exportación, entre las vigentes a la fecha del registro de las Declaraciones Juradas de Ventas al Exterior (DJVE) o a la fecha de oficialización de las respectivas destinaciones de exportación"*.

En virtud de lo dispuesto en el art. 3 del Decreto N° 764/08, se dictó la Resolución ONCCA N° 543/08 (BO 30/05/08) que estableció los requisitos a los que debían sujetarse los exportadores de granos y/o sus derivados, que soliciten su inscripción en el Registro de Declaraciones Juradas de Ventas al Exterior, denominado ROE Verde, al que se refiere la Ley N° 21.453, como asimismo, el procedimiento para aquellas operaciones de ventas al exterior registradas con anterioridad a la entrada en vigencia de la Ley N° 26.351. Es decir, estableció el procedimiento por incremento de alícuota establecido por la Ley N° 26.351, determinando en su artículo 13° los

ítems a ser considerados y estableciendo en su artículo 15° que los coeficientes de conversión con relación al rendimiento de todos los productos y subproductos serían los establecidos en el Anexo IV de la Resolución, a saber: 18% del grano de soja para el aceite crudo de soja, 42,5% de la semilla de girasol para el aceite crudo de girasol, 80% del grano de soja para la harina de soja y 55% de la semilla de girasol para la harina o pellets de girasol.

En dicho marco la Oficina Nacional de Control Comercial Agropecuario (ONCCA) dictó las Resoluciones ONCCA N° 1487/08 y 1898/08.

Cabe señalar que mediante la Resolución ONCCA N° 1487/08 (BO 26/06/08) se informó a la AFIP-DGA la nómina de empresas que no habían dado cumplimiento con lo normado por la Ley N° 26.351 en cuanto a la tenencia y/o adquisición de soja, entre las que no se encontraba la firma MOLINOS RÍO DE LA PLATA S.A.

Asimismo, mediante Resolución ONCCA N° 1898/08 (BO 21/07/08) se informó a la AFIP-DGA la nómina de empresas que no habían dado cumplimiento con lo normado por la Ley N° 26.351 en cuanto a la tenencia y/o adquisición de subproductos de soja y girasol, y que por lo tanto debían pagar el incremento de los derechos de exportación de productos involucrados en las operaciones registradas. En otras palabras, se informaron las DJVE que debían tributar una alícuota mayor en concepto de derechos de exportación en virtud de no haber acreditado la tenencia o adquisición de la mercadería registrada en los términos de la Ley N° 26.351, debiendo tributar la alícuota correspondiente a la fecha de oficialización de las respectivas destinaciones de exportación.

Con fundamento en la Resolución ONCCA N° 1898/08, la Aduana de San Lorenzo formuló los cargos aquí involucrados, intimando al pago de las diferencias de derechos de exportación, toda vez que entre la fecha de registro de las DJVE y la de oficialización de las destinaciones de exportación, se produjeron incrementos de las alícuotas de los derechos de exportación.

VI.- Que la apelante manifiesta -y ha quedado acreditado en autos- que al momento de interponer el recurso de apelación ante este Tribunal había presentado un recurso de reconsideración contra la Resolución ONCCA N° 1898/08.

Atento a ello, una vez contestado el traslado del recurso de apelación por el Fisco Nacional (AFIP-DGA), a fs. 137 se intima a la actora a informar el número de expediente por el que tramitaba el mencionado recurso de reconsideración y a acompañar copia certificada. Dicha intimación es cumplida por la recurrente a fs. 186, mediante la cual informa que el recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución ONCCA N° 1898/08 tramita bajo el número de expediente CUDAP S01:0290176/08.

En atención a lo informado por la actora, como medida para mejor proveer, se ordena a la apelante librar oficio al Ministerio de Agricultura, Ganadería y Pesca a fin de que informe si se ha dictado resolución en el expediente CUDAP S01:0290176/08. Dicho oficio es contestado a fs. 242 por el Secretario de Agricultura, Ganadería y Pesca mediante el cual informa que el recurso de reconsideración se encuentra en curso de resolución.

A fs. 519 y vta. el Director Nacional de Matriculación y Fiscalización de la Secretaría de Agricultura, Ganadería y Pesca pone en conocimiento de este Tribunal que en el expediente S05:0215319/2013 (original S01:0329023/2008) caratulado “MOLINOS RÍO DE LA PLATA S.A. S/RECURSO DE RECONSIDERACIÓN, el Ministro de Agricultura, Ganadería y Pesca, con fecha 11/06/15, ha dictado la Resolución N° 372/15 mediante la cual rechazó in limine la presentación efectuada por MOLINOS RÍO DE LA PLATA S.A. contra la Resolución ONCCA N° 1898/08.

A fs. 522 la actora comunica a este Tribunal que el 10/07/15 interpuso recurso jerárquico contra la citada Resolución N° 372/15, lo que motivó la remisión del expediente al Poder Ejecutivo Nacional.

A fs. 555 la apelante manifiesta que con fecha 27/08/18 se publicó en el Boletín Oficial, el Decreto N° 774/18 por medio del cual se revocó la Resolución N° 372/15 y se ordenó la remisión de las actuaciones administrativas al Ministerio de Agroindustria de la Nación para que en dicho ámbito se sustancie el recurso de reconsideración interpuesto por MOLINOS RIO DE LA PLATA S.A. contra la Resolución ONCCA N° 1898/08.

A fs. 603-605 la actora informa que con fecha 3/10/19 el Ministro de Agricultura, Ganadería y Pesca dictó la RESOL-2019-79-APN-MAGYP mediante la cual se hizo lugar parcialmente al recurso de reconsideración interpuesto por MOLINOS RIO DE LA PLATA S.A. contra la Resolución ONCCA N° 1898/08, confirmándose la misma solo respecto de aquellas mercaderías cuya tenencia o adquisición no logró ser acreditada por la firma en los términos de la Ley N° 26.351 y su Decreto Reglamentario N° 764/08. Señala que conforme surge de lo resuelto en la RESOL-2019-79-APN-MAGYP, MOLINOS RÍO DE LA PLATA S.A. acreditó la tenencia y/o adquisición de la mercadería vinculada con los cargos aquí analizados, tornándose abstracta la cuestión debatida en autos. Asimismo, realiza un cuadro consignando las DJVE y los PE que originaron los cargos en cuestión y manifiesta que las DJVE 63115, 60973, 60855, 63763, 63215, 54268, 52838, 54137, 71538, 71299 y 70616 se encuentran incluidas en los Anexos integrantes de la RESOL-2019-79-APN-MAGYP, por lo que el Ministerio de Agricultura, Ganadería y Pesca tuvo por acreditada la tenencia o adquisición de la mercadería comprendida en dichas DJVE.

Corresponde señalar que la RESOL-2019-79-APN-MAGYP, de fecha 3/10/19 obrante a fs. 560-568 dispuso en su artículo 1°: "*Acéptase parcialmente el recurso de reconsideración interpuesto por MOLINOS RÍO DE LA PLATA S.A. contra la Resolución N° 1898 de fecha 21 de julio de 2008 de la ex – OFICINA NACIONAL DE CONTROL COMERCIAL AGROPECUARIO (ONCCA), organismo descentralizado en la órbita de la ex –SECRETARÍA DE AGRICULTURA, GANADERÍA, PESCA Y ALIMENTOS del entonces MINISTERIO DE ECONOMÍA Y PRODUCCIÓN y, en consecuencia, confirmase la misma sólo respecto de aquellas mercaderías cuya tenencia y/o adquisición –en los términos de la Ley N° 26.351 y su Decreto Reglamentario N° 764 de fecha 12 de mayo de 2008- no logró ser acreditada por la recurrente, de conformidad con el informe técnico de la SUBSECRETARÍA DE MERCADOS AGROPECUARIOS N° IF-2019-86382460-APN-SSMA#MPYT y sus Anexos, y el detalle de los IF-2019-90276682-APN-SSMA#MPYT (Anexo I) e IF-2019-90276374-APNSSMA#MPYT (Anexo II), los que forman todos ellos, parte integrante de la presente medida.*"

Surge de la mencionada resolución que el Ministro de Agricultura, Ganadería y Pesca para resolver tuvo en consideración los informes técnicos emitidos por la Subsecretaría de Mercados Agropecuarios del Ministerio de Producción y Trabajo efectuados con relación a la totalidad de las DJVE involucradas en la Resolución ONCCA N° 1898/08 en los que se analizó la documentación acompañada por MOLINOS RÍO DE LA PLATA S.A.

Del análisis de los informes IF-2019-86382460-APN-SSMA#MPYT y sus Anexos, y el detalle de los IF-2019-90276682-APN-SSMA#MPYT (Anexo I) e IF-2019-90276374-APN-SSMA#MPYT (Anexo II) integrantes de la RESOL-2019-79-APN-MAGYP surge que el Anexo III del IF-2019-86382460-APN-SSMA#MPYT (informe técnico) se encuentra integrado por el listado de las Declaraciones Juradas de Venta al Exterior incorporadas en el Anexo I de la Resolución ONCCA N° 1898/08 registradas al 9/11/07. Dicho Anexo III está dividido en dos cuadros. El primero de ellos se refiere a las DJVE en las que MOLINOS RÍO DE LA PLATA S.A. acreditó la tenencia y/o adquisición de la mercadería al 9/11/07. El segundo cuadro se refiere a las DJVE en las que MOLINOS RÍO DE LA PLATA S.A. no demostró la tenencia y/o adquisición al 9/11/07.

El Anexo IV del IF-2019-86382460-APN-SSMA#MPYT (informe técnico) contiene el listado de las DJVE incorporadas en el Anexo I de la Resolución ONCCA N° 1898/08, registradas entre el 10/11/07 y el 12/03/08 en las que MOLINOS RÍO DE LA PLATA S.A. acreditó la tenencia y/o adquisición de la mercadería.

El IF-2019-90276682-APN-SSMA#MPYT (Anexo I) se encuentra integrado por el listado de las DJVE incorporadas en el en el Anexo I de la Resolución ONCCA N° 1898/08 cuya tenencia de mercadería no fue acreditada por MOLINOS RÍO DE LA PLATA S.A., reiterando las mismas DJVE mencionadas en el segundo cuadro del Anexo III del IF-2019-86382460-APN-SSMA#MPYT (informe técnico).

El IF-2019-90276374-APN-SSMA#MPYT (Anexo II) contiene un detalle de la totalidad de las DJVE cuya tenencia y/o adquisición de mercadería fuera acreditada por MOLINOS RÍO DE LA PLATA S.A., unificando las DJVE mencionadas en el primer cuadro del Anexo III y en el Anexo IV del IF-2019-86382460-APN-SSMA#MPYT (informe técnico).

Que tal como lo señala la actora en la presentación de fs. 603-605 las DJVE 63115, 60973, 60855, 63763, 63215, 54268, 52838 y 54137 se encuentran incluidas en el primer cuadro del Anexo III del IF-2019-86382460-APN-SSMA#MPYT (informe técnico) y en el IF-2019-90276374-APNSSMA#MPYT (Anexo II), mientras que las DJVE 71538, 71299 y 70616 se encuentran incluidas en el Anexo IV del IF-2019-86382460-APN-SSMA#MPYT (informe técnico) y en el IF-2019-90276374-APNSSMA#MPYT (Anexo II).

VII.- Que atento a lo dispuesto en la RESOL-2019-79-APN-MAGYP, de fecha 3/10/19, corresponde revocar la resolución apelada en cuanto en su artículo 1° rechaza la impugnación incoada por la firma MOLINOS RÍO DE LA PLATA S.A. contra los Cargos N° 2360/08 al 2369/08, 2371/08, 2372/08, 2376/08, 2378/08 al 2398/08 con más los intereses devengados. Las costas se imponen a la demandada vencida.

Por ello, VOTO POR:

Revocar la Resolución N° 339/2012 (AD SALO), en cuanto fue materia de agravios, y en consecuencia, los Cargos N° 2360/08 al 2369/08, 2371/08, 2372/08, 2376/08, 2378/08 al 2398/08. Con costas a la demandada.

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Que adhiero al voto precedente.

En virtud del acuerdo que antecede, SE RESUELVE:

Revocar la Resolución N° 339/2012 (AD SALO), en cuanto fue materia de agravios, y en consecuencia, los Cargos N° 2360/08 al 2369/08, 2371/08, 2372/08, 2376/08, 2378/08 al 2398/08. Con costas a la demandada.

Regístrese y notifíquese.

Suscriben la presente los Dres. Héctor Hugo Juárez y Juan Manuel Soria por encontrarse vacante la Vocalía de la 14° Nominación (conf. art. 1162 del C.A. y art. 52 del Reglamento de Procedimientos del Tribunal Fiscal de la Nación).

Digitally signed by Juan Manuel Soria
Date: 2026.04.29 16:44:28 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 Hector Hugo Juarez
Date: 2026.04.29 16:45:34 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.04.29 16:45:58 -03:00