República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-45419941-APN-VOCXVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 6 de Mayo de 2026

Referencia: Sentencia; EX-2021-56487314- -APN-SGASAD#TFN; "VICENTIN S.A.I.C c/ DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN".-

---

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Christian M. González Palazzo y Pablo A. Garbarino, a fin de resolver en los autos caratulados **"VICENTIN S.A.I.C c/ DGA s/ RECURSO DE APELACIÓN", EX-2021-56487314- -APN-SGASAD#TFN**.

El Dr. González Palazzo dijo:

I.- Que, mediante RE-2021-56486845-APN-SGASAD#TFN, se presenta, por apoderado, la firma VICENTIN S.A.I.C. e interpone recurso de apelación contra la Resolución N° RESOL-2021-65-E-AFIP-DIVACD#SDGCAD dictada por la Dirección de Valoración y Comprobación Documental, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA N° 18011-71-2017, a través de la cual se rechazó el recurso de impugnación interpuesto por la firma y confirmó los Cargos (FE) Nros. 107 a 116 del año 2017, formulados en concepto de diferencia de derechos de exportación, por una suma total de USD 460.876. Se refiere a los antecedentes de la causa y de la actividad de la firma. Señala que, en el año 2015, documentó las exportaciones de biodiesel bajo los PE 15057EC01004608P, 15057EC03000445M, 15057EC03000446N, 15057EC03000447Y, 15057EC03000519Y, 15057EC03000520G, 15057EC03000521H, 15057EC03000522X, 15057EC03000523J y 15057EC03000524K, liquidando el SIM los derechos de exportación a pagar. Afirma que se abonó la totalidad de los mismos y que, tiempo después, la Dirección General de Aduanas procedió a formular los cargos suplementarios que fueran posteriormente confirmados por las Resoluciones aquí recurridas. Relata que, mediante dichos cargos, se le reclamó una diferencia retroactiva de derechos de exportación con relación a las operaciones señaladas,

entendiendo el servicio aduanero que las alícuotas abonadas eran inferiores a las que correspondían, conforme las pautas establecidas en el Decreto 1719/2012. Realiza consideraciones respecto de la normativa involucrada y la interpretación que, según entiende, corresponde efectuar de la misma. Sostiene que los derechos abonados se ajustaron a la liquidación efectuada por el SIM al momento de la oficialización de los PE, que dicho pago tiene efecto liberatorio y que no corresponde trasladar al contribuyente errores u omisiones de la propia administración. Se refiere al principio de seguridad jurídica. Cita jurisprudencia. Plantea la inconstitucionalidad del Decreto 1719/2012. Hace reserva del caso federal, ofrece prueba y solicita se revoque la Resolución recurrida, con costas a la DGA.

II.- Que, mediante IF-2021-98184478-APN-DTD#JGM, la representación fiscal contesta el traslado conferido. Efectúa una negativa genérica y se refiere a los antecedentes del caso. Sostiene la argumentación contenida en el Informe Técnico y en la Resolución apelada. Realiza consideraciones respecto la normativa involucrada y la jurisprudencia dictada en tal sentido por los tribunales del fuero. Cita los artículos 726, 728 y 792 del C.A., y el Decreto 1719/2012. Afirma que, si bien la recurrente liquidó conforme la alícuota cargada en el SIM a la fecha de destinación de las oficializaciones, esa alícuota no era la vigente para esa quincena, y que el hecho de que el SIM no haya liquidado los derechos en forma correcta se debió a razones de carácter operativo. Aduce que el pago de los derechos de exportación resultó inferior a lo debido, careciendo –por ello– de efecto liberatorio, y que en estos casos la Aduana se encuentra facultada para formular cargos *ex post* a los fines de perseguir el cobro de las diferencias que correspondan. Cita abundante jurisprudencia, se opone al planteo de inconstitucionalidad del Decreto 1719/2012, ofrece como prueba las actuaciones administrativas involucradas, las que acompaña en formato digital, hace reserva del caso federal y solicita se confirme la resolución apelada, con costas a la actora.

III.- Que, mediante PV-2021-110050483-APN-VOCXVII#TFN, la causa se declaró como de puro derecho, elevándose a la Sala “F” a través de la PV-2026-29143291-APN-VOCXVII#TFN, y quedando en estado de dictar sentencia mediante IF-2026-43332040-APN-VOCXVII#TFN.

IV.- Que, las actuaciones administrativas SIGEA N° 18011-71-2017, se inician en fecha 18/07/2017 con el Informe Técnico N° 49/2017 (DV MINC), el cual dio origen a los cargos Cargos FE N° 107 a 116 del año 2017. Seguidamente, a fs. 28/31 vta., en fecha 31/07/2017, la firma promueve recursos de impugnación contra los cargos mencionados. En fecha 02/10/2018, se tiene por presentada la firma y por iniciado el procedimiento de impugnación.

El 08/08/2019, mediante Nota N° 398/2019 (DV IMGV) a fs. 66, se remitieron las actuaciones a la División Minería y Combustibles a efectos de que se amplíe su informe técnico, teniendo en consideración los argumentos vertidos en el escrito de impugnación. A fs. 83/86, en fecha 13/09/2019, el área requerida emite la Nota N° 407/2019 (DV MINC), mediante la cual ratifica los cargos formulados. El 01/02/2021, a fs. 106, se ponen los autos para alegar y a fs. 111/119, obra presentado el alegato de la firma.

Finalmente, el 17/06/2021, se dicta la Resolución N° RESOL-2021-65-E-AFIP-DIVACD#SDGCAD, mediante la cual se rechaza la impugnación incoada y se confirman los cargos involucrados en autos.

V.- Que la cuestión a resolver, entonces, consiste en determinar si los pagos efectuados por la exportadora en concepto de derechos de exportación, conforme lo liquidado por el Sistema Informático Malvina (SIM) al momento de la oficialización de las destinaciones involucradas resultaron cancelatorios de sus obligaciones frente al servicio aduanero.

A tal efecto, el análisis debe efectuarse a la luz de los artículos 726, 728, 787 inciso a), 792 y concordantes del Código Aduanero, del Decreto 1719/2012 y de la doctrina plenaria sentada por la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal en autos “PAN AMERICAN SUR (TF 39976-A) c/ DGA” (expediente CAF N° 25856/2023, sentencia plenaria N° 1/25 de fecha 11/04/2025).

Veamos, los artículos 726 y 728 del C.A. disponen que la determinación de los derechos de exportación debe efectuarse conforme las normas vigentes a la fecha de la oficialización de la respectiva destinación.

Por su parte, el Decreto 1719/2012 surgió de la necesidad de atenuar la alta volatilidad de los precios internacionales del aceite de soja (principal insumo) y del propio biodiesel. En respuesta a esta situación y al análisis de costos y precios, el decreto estableció una fórmula de cálculo móvil para el Derecho de Exportación del biodiesel, que tiene en cuenta el Precio de Referencia (PR) y los Costos Totales más Retorno sobre el Capital Empleado (CRCTE). La "UNIDAD EJECUTIVA INTERDISCIPLINARIA DE MONITOREO" (UEIM) –creada previamente- es la encargada de calcular quincenalmente estos valores y determinar la alícuota resultante.

En este orden, es claro que los actos de determinación por la UEIM eran meramente preparatorios, careciendo de vigencia frente al contribuyente hasta tanto la Aduana lo incorpore al SIM.

VI.- Ahora bien, a los fines de dar solución al fondo la cuestión, cabe destacar el recorrido jurisprudencial de la causa CAF N° 31360/2016, caratulada “TOTAL AUSTRAL S.A. C/ D.G.A. S/ Recurso Directo de Organismo Externo”, resuelta por la Sala IV de la CNACAF en fecha 02/03/2017; la causa CAF N° 16979/2017, caratulada “SINOPEC ARGENTINA EXPLORATIOS AND PRODUCTION INC. C/ D.G.A. S/ Recurso Directo de Organismo Externo”, que tramitara ante la Sala I de la CNACAF y obtuviera sentencia de Corte en los términos del artículo 280 del CPCCN con fecha 20/05/2021; así como también la doctrina sentada por el Máximo Tribunal en el precedente “CURIONI DE DEMARCHI” (Fallos 209:213) y el pronunciamiento plenario de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal en autos “PAN AMERICAN SUR (TF 39.976-A) c/ DGA” mencionado con anterioridad.

Ello así, por cuanto la doctrina que emana de los mencionados pronunciamientos, la cual resulta aplicable *mutatis mutandi* a los presentes, constituye los cimientos y refuerza la postura adoptada por el suscripto en relación al *thema decidendum.*

En este sentido, se destaca que son dos los estamentos de base que definen la suerte adversa de lo pretendido por el Fisco.

El primero, y fundamental, la doctrina que recepta el efecto liberatorio del pago. El segundo –y concordante sistémicamente con el antedicho– la inexistencia de mala fe o acción incidente del contribuyente que hubiera resultado beneficiado del potencial error en que incurrió la administración al exigirle, en menos, el importe de derechos de exportación que –a la postre y luego de su cancelación tempestiva– advirtió errado.

La dinámica de la operación –y del juego normativo que establece el régimen– más las deficiencias que exuda desde siempre la burocracia estatal, se han fusionado en este caso, que encuentra en lo decidido por el Superior una respuesta adecuada y a la que habré de remitirme *brevitatis causae*, amén de destacar algunos párrafos que consolidan lo antedicho.

Nótese que la fórmula utilizada y cargada exclusivamente por el servicio aduanero en el SIM, para la liquidación de los derechos de exportación, tomó en consideración la información proporcionada por la UEIM, tal como lo establecen las normas que enmarcan el régimen.

Sin embargo, con posterioridad, el Fisco advierte que esos derechos liquidados y cancelados conforme la información suministrada al exportador por el propio Estado y cargada en el Sistema Informático por el mismo servicio aduanero, en realidad eran erróneos, pues la alícuota en base a la cual el SIM liquidó los tributos no era la vigente para esa quincena, dado que se cargó tardíamente.

En virtud de ello, la Aduana exige, mediante una nueva liquidación suplementaria, el pago de la diferencia de derechos de exportación al determinar –con posterioridad– la aplicación de una alícuota distinta a la utilizada por el SIM al momento de la operación, pues entiende mal abonados los montos liquidados por dicho Sistema.

Empero nótese que, en todo este meollo, el contribuyente es ajeno *in totum* a la circunstancia de que el Sistema le haya aplicado una alícuota “desactualizada”, y se encuentra en la encrucijada de cumplir con lo que se le exige, lisa y llanamente, corriendo el riesgo de tener que asumir a la postre nuevas obligaciones de acuerdo a si el Estado advierte un error en su propio proceder. Error del cual es central y único responsable, dado que es exclusivamente el Estado a través de sus órganos, el que informa y carga una alícuota exigible en su Sistema Informático sobre el que liquida una determinada suma cuyo pago exige en concepto de derechos de exportación.

En este escenario ¿cómo negar que el contribuyente no pueda sentirse o considerarse razonablemente liberado de sus obligaciones, si éste pagó lo que el Fisco le exigió?

La respuesta contiene la suerte de la pretensión fiscal, enmarcada en la doctrina cimera que establece la procedencia del efecto liberatorio del pago, salvo dolo o culpa grave del contribuyente apelante, extremos que podemos descartar a la luz de lo sustanciado.

Como bien ha expuesto la Excma. Cámara del fuero en el plenario referenciado anteriormente, “*no puede obviarse la relevante circunstancia de que fue el comportamiento de la propia Aduana –a través de su*

sistema informático– el que redundó en las supuestas inexactitudes por las que ahora ésta pretende exigir a la actora una suma mayor en concepto de derechos de exportación ya abonados (…)". Asimismo, destaca lo expuesto por el Máximo Tribunal, en cuanto a que "*aun mediando error en la percepción de un impuesto, no podría invocarse por el Estado para exigir un nuevo pago, ni siquiera en el supuesto de resultar de inmediata verificación por el contribuyente, por no ser función ni obligación de los particulares fiscalizar, controlar o apercibir al Estado por el descuido o ineficacia de la percepción de la renta (CSJN; Fallos: 209:213; 258:208; 259:382; 264:124, entre otros). Pues, el error, en cuanto a la corrección del ejercicio de sus propias y exclusivas atribuciones por parte de las autoridades receptoras de impuestos, no perjudica al contribuyente, en tanto no haya mediado dolo o culpa grave (CSJN: Fallos: 284:232; 321:2933)"*.

En definitiva, conforme a lo hasta aquí reseñado, entiendo que cabe hacer lugar al recurso impetrado por la firma exportadora, revocándose la resolución recurrida y, en consecuencia, los cargos formulados.

Por la forma en que se resuelve, no corresponde tratar los demás agravios planteados por la actora.

VII.- En cuanto a las costas, corresponde imponerlas al Fisco, por aplicación del principio general de la derrota (arts. 68 del CPCCN y 1163 del C.A.).

Por ello, **VOTO POR:**

1. Revocar la Resolución N° RESOL-2021-65-E-AFIP-DIVACD#SDGCAD y, en consecuencia, dejar sin efecto los Cargos (FE) Nros. 107 a 116 del año 2017.

2. Costas al Fisco.

Así lo voto.-

El Dr. Garbarino dijo:

Que, adhiero al voto del Vocal Preopinante.

ASÍ LO VOTO.-

Que, en virtud del acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

1.- Revocar la Resolución N° RESOL-2021-65-E-AFIP-DIVACD#SDGCAD y, en consecuencia,

dejar sin efecto los Cargos (FE) Nros. 107 a 116 del año 2017.

2.- Costas al Fisco.

Regístrese y notifíquese.

Suscriben la presente los Dres. Christian M. González Palazzo (Vocal Titular de la Vocalía de la 17° Nominación) y Pablo A. Garbarino (Vocal Titular de la Vocalía 16° Nominación, ello en los términos del art. 1162 del Código Aduanero.-

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2026.05.05 13:46:54 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 Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Date: 2026.05.06 14:41:49 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.05.06 14:42:27 -03:00