República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-46405820-APN-VOCXVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 8 de Mayo de 2026

Referencia: Sentencia; EX-2019-99748723- -APN-SGASAD#TFN; "ALQUIMIA ARGENTINA S.H. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ 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 " **ALQUIMIA ARGENTINA S.H. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ APELACIÓN**", expediente n.° **EX-2019-99748723- -APN-SGASAD#TFN**.

El Dr. González Palazzo dijo:

I.— Que en IF-2019-94378330-APN-DTD#JGM se presenta la firma referida en el epígrafe e interpone recurso de apelación contra la Resolución del Administrador Aduana de Salta de la Administración Federal de Ingresos Públicos N° 182/2018, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA 15316-191-2014, mediante la cual se la condena al pago de una multa por la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. a), del C.A. y se la íntima al pago de la diferencia de tributos, en relación al P.E. 12053EC01001015U, atento a la falta de presentación de la documentación exigida para el tratamiento arancelario preferencial.

En cuanto a la diferencia tributaria, la actora sostiene que al momento de oficializar las destinaciones de exportación se encontraba inscripta como operador orgánico bajo seguimiento de la certificadora Food Safety S.A., inscripta y habilitada por el SENASA, y que abonó los derechos de exportación surgidos del propio sistema informático, lo que a su entender importa la liberación de la obligación tributaria sin que pueda exigírsele diferencia alguna. Aduce que la calidad orgánica de una mercadería no depende de que se adjunte o no un certificado en un plazo determinado, sino de que en el proceso de siembra, cosecha y envase se cumplan los requisitos establecidos por la Ley 25.127, los que fueron debidamente cumplidos.

Destaca que el certificado transaccional indica que la mercadería es "100% ORGANIC CHIA" y que el mismo obra en original en los sumarios administrativos. Señala que el sistema informático Malvina determinó la alícuota del 5% sin alertar sobre la obligación de presentar documentación adicional, y que lo propio ocurrió con los funcionarios aduaneros intervinientes durante 3 años y 41 embarques, todos ellos tramitados por canales de selectividad rojo o naranja, sin que en ningún caso se observara ni condicionara el libramiento. Invoca la doctrina respecto al efecto liberatorio del pago y sostiene que el organismo fiscal debe cargar con sus propios errores cuando no ha mediado dolo o culpa grave del contribuyente. Agrega que la convalidación reiterada por parte de la aduana a lo largo de más de tres años genera una situación de legítima confianza digna de protección jurídica. Asimismo, pone de manifiesto que con posterioridad a los sumarios iniciados, la Dirección General de Aduanas, mediante Resolución N° 185/2019 (DIVACD), cuestionó el valor en aduana declarado respecto de 74 permisos de embarque —entre los cuales se encuentran 13 de los aquí cuestionados— validando en ese marco la alícuota del 5% oportunamente tributada, lo que a su criterio respalda su postura respecto de la procedencia de dicha alícuota.

En cuanto a la multa, sostiene que la conducta imputada no encuadra en el tipo infraccional del art. 954 inc. a) del C.A., toda vez que no existe declaración inexacta: la mercadería exportada era efectivamente orgánica al 100%, tal como lo acredita el certificado transaccional obrante en autos y lo corroboró el propio funcionario verificador que intervino en todos los despachos por canal rojo. Aduce que la inexactitud típica requiere una diferencia entre lo declarado y lo efectivamente comprobado, y que en el presente caso tal diferencia nunca fue constatada por el organismo. Agrega que tampoco se verifica el requisito de que la irregularidad haya "pasado inadvertida", ya que la aduana intervino exhaustivamente en los 41 embarques a través del canal de selectividad rojo o naranja, teniendo a la vista en todo momento la documentación presentada. Invoca el principio de legalidad y tipicidad en materia penal, el principio de inocencia receptado en el art. 898 del C.A., y la prohibición de analogía del art. 895 del mismo cuerpo legal. Sostiene asimismo que el control de calidad de mercaderías es función propia de la Secretaría de Agricultura y no de la aduana, por lo que no puede integrar el tipo penal aduanero. Se agravia también porque la aduana absolvió a las despachantes de aduanas por considerar que cumplieron con las obligaciones a su cargo y que el sistema no alertó sobre la necesidad de presentar documentación adicional, sin seguir el mismo criterio respecto del exportador.

Ofrece prueba, efectúa reserva de caso federal, solicita la eximición del pago de la tasa de justicia atento encontrarse en Concurso Preventivo de Acreedores, y pide se revoque la resolución apelada con costas.

II.— Que, IF-2020-17222394-APN-DTD#JGM, la representación fiscal contesta el traslado que le fue oportunamente conferido y acompaña las actuaciones administrativas objeto de la causa. Formula una negativa genérica de las consideraciones de hecho y contesta los planteos realizados por la contraria.

Sostiene que la cuestión debatida consiste en determinar si la firma Alquimia Argentina S.H. cumplió con la presentación del Certificado de Calidad Orgánica exigido por la Nota Externa (DGA) N° 101/2008 y la Resolución (SAGPyA) N° 503/2005 dentro del plazo de cuarenta y cinco días corridos desde el libramiento de la mercadería, a fin de acceder a la alícuota reducida del 5% en concepto de derechos de exportación sobre la mercadería declarada como chía orgánica en el Permiso de Embarque SIM N°

12053EC01001015U. Señala que la Compañía declaró en el sistema MALVINA la calidad orgánica del producto —obteniendo así la liquidación a tasa reducida— sin haber aportado oportunamente la documentación complementaria obligatoria que acreditara dicha condición, lo que configura la infracción prevista en el art. 954, ap. 1, inc. a) del Código Aduanero, en tanto la declaración efectuada difiere del resultado de la comprobación y produjo un perjuicio fiscal. Argumenta que la firma no logró desvirtuar la presunción de legitimidad del acto administrativo impugnado ni cumplió con la carga del onus probandi que le correspondía. Rechaza el planteo relativo al concurso de acreedores, señalando que el proceso es de naturaleza infraccional y que la determinación de la deuda líquida y exigible solo opera una vez dictada resolución firme, conforme la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la materia. Cita doctrina y jurisprudencia. Hace reserva del caso federal y solicita el rechazo de la apelación, con confirmación íntegra de la resolución aduanera y expresa imposición de costas.

III.— Que, mediante PV-2022-99121445-APN-VOCXVII#TFN, se declara la cuestión como de puro derecho. Mediante IF-2026-44500649-APN-VOCXVII#TFN se elevan los actuados a la Sala “F” y quedan en estado de dictar sentencia.

IV.— Que, la actuación administrativa involucrada N°15316-191-2014 (en soporte físico) se inició con el acta de denuncia de fecha 11/09/2024, efectuada por un control de documentación ex-post sobre la DDT SIM 1207.99.90.900Y, de donde resultó que el exportador no agregó en los términos de la Nota Externa Nro. 101/08 DGA, el Certificado de Calidad Orgánica por la mercadería exportada (fs. 2 Nota "V" 389/14).

A fs. 4/10 obra glosada copia de la siguiente documentación: P.E Nro. 12053EC01001015U, Organic Quality Certificate Nro. 44/12 emitido por Food Safety S.A., Factura de Exportación Nro. 0002-00000036 emitida por Alquimia Argentina S.H. y Acta del 02/09/2014 efectuada con motivo del Requerimiento llevado a cabo en la sede de Food Safety S.A. Con fecha 6 de octubre de 2014, se resuelve la apertura del sumario contencioso y se ordena correr vista de todo lo actuado a Alquimia Argentina S.A. y la Despachante de Aduanas Ayejes Lidia Betina (fs. 11/12). El despachante de aduanas (fs. 13/16) y a la firma actora (fs. 21/30vta), con fecha 29 de octubre de 2014 contestan la vista conferida. A fs. 35 se tiene por contestada la vista por parte de la despachante y de la exportadora y se declara la causa de puro derecho.

Como medida para mejor proveer, a fs. 41 se ordena agregar la totalidad de la documentación de la operación SIM 10053EC01001115U (SIC) -12053EC01001015U-, la cual obra agregrada a fs. 43/58. A fs. 65/66vta. obra copia de la Nota Nro. 358/2015 (AD SALT) y copia de la Nota Nro. 106/2015 (AD SALT) enviada al Sr. Coordinador Regional Temático de Protección Vegetal de SENASA-NOA NORTE, solicitando información respecto a la exportación del producto Chia (Salvia Hispánica), obrando la contestación a fs. 67/68.

A fs. 69/71vta. obra Dictamen Nro. 162/2018 y a fs. 72/76 se dicta la Resolución Fallo Nro. 182/2018, apelada en autos.

V.- Que, corresponde resolver si la Resolución apelada resulta ajustada a derecho en cuanto determina la existencia de la infracción prevista en el art. 954, ap. 1, inc. a) del Código Aduanero y exige, asimismo, el pago de la diferencia de tributos derivada de la inaplicación del tratamiento arancelario preferencial invocado.

Que, a tales fines, cabe recordar que el tipo infraccional previsto en el art. 954, ap. 1, inc. a) del Código Aduanero reprime la conducta de quien efectuare una declaración inexacta que difiera con el resultado de la comprobación y que, de haber pasado inadvertida, hubiere producido o podido producir un perjuicio fiscal.

Que, en consecuencia, su configuración exige la concurrencia de presupuestos típicos claramente delimitados: (i) la existencia de una declaración; (ii) la verificación de una diferencia entre lo declarado y el resultado de la comprobación; y (iii) la potencialidad lesiva de dicha divergencia en orden a la producción de un perjuicio fiscal.

Que, en el caso, no se encuentra controvertido que la actora documentó la destinación invocando la calidad de orgánica de la mercadería, lo que determinó la aplicación de una alícuota preferencial en concepto de derechos de exportación, así como tampoco que no acompañó en término el certificado de calidad orgánica exigido por la normativa aplicable.

Que, bajo tales circunstancias, corresponde distinguir —como primer aspecto— entre las consecuencias que dicha omisión proyecta en el plano tributario y aquellas que podrían derivarse en el ámbito infraccional.

Que, en lo que respecta a la exigencia tributaria, la falta de acreditación en tiempo y forma de los extremos requeridos para acceder al tratamiento arancelario preferencial conduce, sin más, a la inaplicabilidad de dicho beneficio, resultando procedente la liquidación de los tributos conforme la alícuota general prevista para la posición arancelaria involucrada.

Que, sin embargo, diversa solución corresponde adoptar en relación a la configuración de la infracción prevista en el art. 954 del Código Aduanero.

Que, en efecto, no se ha verificado en autos que la mercadería objeto de la destinación difiera de la declarada por la actora en los términos exigidos por el tipo infraccional en análisis.

Que, en rigor, la imputación formulada por el servicio aduanero se sustenta exclusivamente en la falta de presentación de documentación complementaria dentro del plazo establecido, esto es, en una omisión de carácter formal vinculada al régimen de acreditación de un beneficio arancelario.

Que, en tales condiciones, no puede tenerse por configurado el elemento típico consistente en la “diferencia” entre lo declarado y lo comprobado, en tanto no media constatación alguna que desvirtúe las características de la mercadería oportunamente declarada, sino únicamente la ausencia de acreditación documental en los términos exigidos por la normativa.

Que, admitir lo contrario importaría extender indebidamente el ámbito de aplicación del tipo previsto en el art. 954 del Código Aduanero, desnaturalizando su alcance y equiparando supuestos de mera inobservancia formal con aquellos en los que se verifica una efectiva discordancia sustancial entre la declaración y la realidad comprobada.

Que, en definitiva, la conducta reprochada —sin perjuicio de sus consecuencias en el plano tributario— no encuadra en la hipótesis infraccional analizada, por lo que corresponde revocar la Resolución apelada, en relación a la multa impuesta.

VI.— Que, sentado lo expuesto, corresponde expedirse respecto de la procedencia de la exigencia tributaria.

Que, en lo que atañe a la obligación tributaria, cabe señalar que el acceso al tratamiento arancelario preferencial invocado por la actora se encuentra supeditado al cumplimiento de los requisitos establecidos por la normativa específica que regula la materia, entre ellos, la acreditación en tiempo y forma de la calidad de orgánica de la mercadería mediante la documentación pertinente.

Que, conforme surge de las actuaciones administrativas, la actora no acompañó dentro del plazo previsto el certificado de calidad orgánica exigido, limitándose a presentar una licencia de operador emitida por la certificadora, la cual —como ha quedado acreditado— no resulta idónea para demostrar la condición exigida a los fines de acceder al beneficio arancelario.

Que, en tales condiciones, no habiéndose cumplido con los extremos requeridos por la normativa aplicable, corresponde concluir que la mercadería no reunía —al menos en los términos formalmente exigibles por el régimen— los requisitos necesarios para ser alcanzada por la alícuota preferencial, resultando procedente la aplicación de la alícuota general prevista para la posición arancelaria de que se trata.

Que, en consecuencia, la diferencia de tributos determinada por el servicio aduanero encuentra adecuado sustento en derecho, por lo que corresponde su confirmación.

VII.- Que, respecto de las costas del proceso, relativas a la multa que fuera objeto del presente, deben ser soportadas por Fisco, y las correspodientes a la diferencia de tributos exigida, por la actora.

Por ello, **VOTO por:**

1) Revocar la Resolución del Administrador Aduana de Salta de la Administración Federal de Ingresos Públicos N° 182/2018 dictada en el marco de las actuaciones administrativas SIGEA 15316-191-2014, en lo referente a la multa impuesta y confirmarla en lo referente a la diferencia tributaria exigida.

2) Imponer las costas respecto a la multa que fuera objeto del presente, al Fisco, y las correspodientes a la diferencia de tributos exigida, a la actora.

Así lo voto.—

El Dr. Garbarino dijo:

Adhiero, en lo sustancial, al voto del Vocal Preopinante.

En virtud del acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

1. Revocar la Resolución del Administrador Aduana de Salta de la Administración Federal de Ingresos Públicos N° 182/2018 dictada en el marco de las actuaciones administrativas SIGEA 15316-191-2014, en lo referente a la multa impuesta y confirmarla en lo referente a la diferencia tributaria exigida.

2. Imponer las costas respecto a la multa que fuera objeto del presente, al Fisco, y las correspodientes a la diferencia de tributos exigida, a la actora.

Regístrese, notifíquese y, firme que quede la presente, devuélvanse las actuaciona administrativas a la instancia de origen.

Suscriben la presente los Dres. Christian M. González Palazzo (Titular de la Vocalía 17), Pablo A. Garbarino (Titular de la Vocalía 16), conf. art. 1162 C.A.-

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2026.05.07 17:12:25 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: 2026.05.08 15:15:31 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: 2026.05.08 15:16:04 -03:00