República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-48716281-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 15 de Mayo de 2026

Referencia: SENTENCIA; EX-2021-59499197- -APN-SGASAD#TFN; LDC ARGENTINA S.A.

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala "G" del Tribunal Fiscal de la Nación, Horacio J. Segura, Miguel N. Licht y Claudia B. Sarquis, a fin de resolver en el **EX-2021-59499197- -APN-SGASAD#TFN: "LDC Argentina S.A.c/ D.G.A. s/ recurso de apelación"**,

El Dr. Horacio Joaquín Segura dijo:

I.- <u>Objeto del proceso</u>: Que se trata de resolver en autos si resultan ajustadas a derecho las Resoluciones RESOL-2021-56-E-AFIP-DIVACD#SDGCAD y RESOL-2021-57-E-AFIP-DIVACD#SDGCAD, dictadas por la Directora de la Dirección de Valoración y Comprobación Documental en los expedientes SIGEA N° 16598-136-2015 y 16598-140-2015, en cuanto rechazan sendas impugnaciones interpuestas por la firma LDC ARGENTINA S.A. y, por ende, se confirman –respectivamente- los cargos FE 262 a 265/2015 y 335 a 358/2015, con más los intereses del art. 794 del Código Aduanero.

II.- <u>Fundamentos de la apelación</u>: Que con fecha 2/7/2021 (RE-2021-59499160-APN-SGASAD#TFN) se presenta la actora mediante apoderado e interpone recurso de apelación ante este Tribunal contra las referidas resoluciones. En primer lugar, efectúa un pormenorizado relato de los antecedentes que dieran origen a la cuestión de autos y, seguidamente, formula los fundamentos del recurso. Afirma que el servicio aduanero pretende la aplicación retroactiva de una alícuota de derecho de exportación para biodiesel que no estaba vigente a la fecha de registro de las destinaciones de exportación y que ello resulta contrario a lo normado por los artículos 726 y 728 del C.A. Manifiesta que la propia Aduana reconoce expresamente en el trámite del expediente que, a la fecha de registro, las alícuotas que se pretenden aplicar no habían sido publicadas ni determinadas por la Unidad Ejecutiva Interdisciplinaria de Monitoreo (UEIM). Cita las partes pertinentes de Notas e Informes que avalarían su postura. Enfatiza que al reconocer que las actas de la UEIM fueron remitidas en forma extemporánea, la DGA reconoce que las alícuotas vigentes eran las aplicadas por el SIM, y que las nuevas alícuotas sólo podían entrar en vigencia una vez determinadas y publicadas. Agrega que la UEIM está integrada

por la propia AFIP de la cual depende la DGA. Cita los artículos 726 y 728 del C.A. Hace referencia a los artículos del Código Civil (según el texto vigente en esa fecha y en su redacción actual) y de la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos, los cuales considera aplicables a la cuestión. Cita jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación mediante la cual se establece que la publicidad de las normas resulta imprescindible para su aplicación. Alude al fallo "Camaronera" en cuanto determina que los derechos de exportación son tributos y que, por lo tanto, rige a su respecto el principio de legalidad en materia tributaria. Sostiene que la pretensión de la Aduana resulta inadmisible, en cuanto le pretende aplicar derechos de exportación fijados por medio de un acto que no tiene jerarquía legal ni fue publicado. Afirma que no existe norma alguna que habilite por parte de un órgano del Estado la fijación de derechos de exportación de forma retroactiva. Asimismo, asegura que la aplicación retroactiva de mayores alícuotas vulnera el derecho constitucional de propiedad. Asegura que el pago extingue la obligación jurídica tributaria aduanera desde que el mismo es completo y fue efectuado de conformidad con la normativa vigente al momento de su realización. Cita jurisprudencia de la Corte. Hace referencia al artículo 793 del C.A. que prohíbe la emisión de cargos suplementarios fundados en la aplicación retroactiva de una nueva interpretación de la legislación tributaria que se hubiere adoptado con posterioridad al momento del pago originario. Cita jurisprudencia de la Cámara y de este Tribunal. Sostiene que la determinación de la alícuota por parte de la UEIM integra el concepto de "norma vigente" a la que alude el art. 726 del C.A. y que resulta imprescindible integrar la formula contenida en el Decreto 1719/12 con la fijación de alícuotas por parte de la UEIM para determinar el derecho de exportación aplicable. Cita doctrina. Destaca que la alícuota es un componente esencial del tributo y no un mero dato cargado con posterioridad por un error involuntario. Vuelve a citar el fallo "Camaronera". Considera inaplicable al caso lo dispuesto por la Resolución N° 280/98 en tanto entiende que no hubo una demora en la adaptación del SIM a las nuevas alícuotas, sino que las mismas fueron fijadas con posterioridad a las operaciones de autos y fueron aplicadas en forma retroactiva. Alude al principio de inalterabilidad de la declaración aduanera y a la pretensión de la Aduana de rectificar la totalidad de las destinaciones de exportación de biodiesel aplicando el código de ventaja "D1719/12BEN". Cita jurisprudencia de este Tribunal. Sostiene que la Aduana pretende aplicar a la destinación de exportación una alícuota que no era la vigente en el momento imponible correspondiente. Alude al efecto liberatorio del pago y destaca que la alícuota no forma parte de la declaración del exportador sino que la liquida el SIM en forma automática. Vuelve a citar jurisprudencia. Alude a que, de conformidad con el criterio fijado por la CSJN en el fallo "Camaronera", el Decreto 1719/12 es inconstitucional. Hace referencia al principio de legalidad y a la competencia exclusiva y excluyente del Congreso en materia tributaria y a la prohibición de su delegación en el Poder Ejecutivo. Analiza el fallo "Camaronera" y, en virtud del mismo, manifiesta que toda obligación tributaria o su modificación dispuesta por el Poder Ejecutivo sin una delegación legislativa que le de sustento legal y fije las pautas y límites precisos, resulta inconstitucional. Efectúa un pormenorizado relato de los antecedentes e implicancias de la normativa emitida en relación al caso específico del biodiesel. Esboza una serie de conclusiones. Cuestiona el hecho de que en sede aduanera no se le hiciera lugar a la prueba informativa dirigida a la UEIM y a la DGA. Impugna la liquidación practicada por el servicio aduanero en tanto los cargos fueron determinados en dólares y se pretende su pago en pesos al tipo de cambio vigente al día hábil anterior a la fecha de pago, a la vez que cuestiona los intereses. Finalmente, ofrece prueba, hace la reserva del caso federal y solicita que se revoque la resolución aduanera y, en consecuencia, los cargos, con costas.

III.- <u>Contestación del recurso</u>: Que con fecha 15/09/2021 se presenta la representante del fisco y contesta el traslado del recurso interpuesto por la actora (IF-2021-86763310-APN-DTD#JGM). En primer lugar, niega todas y cada una de las afirmaciones, los hechos, el derecho, la documentación y las copias invocadas por la actora que no sean expresamente reconocidas o bien surjan de las constancias obrantes en las actuaciones. Seguidamente, efectúa un breve relato de los hechos acaecidos en sede administrativa y prosigue con la contestación del traslado. Cita el texto de los arts. 726 y 728 del C.A., como así también los considerandos y el art. 2 del Dec. 1719/2012.

Manifiesta que dicho decreto resultaba ser la normativa vigente al momento de la oficialización, la cual establecía un régimen de alícuota móvil que no podía desconocerse. Sostiene que se procedieron a formular los cargos tras las discrepancias observadas luego del análisis comparativo entre las alícuotas de derechos de exportación que surgían de las oficializaciones de los permisos de embarque con los porcentuales informados por la División Arancel Informático. Refiere que, si bien es cierto que la firma liquidó conforme la alícuota cargada en el SIM a la fecha de oficialización de las destinaciones, aquella 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. Destaca que la alícuota aplicable es determinada por la normativa que rige en ese momento y no por su carga en el SIM, debiendo conocerse que la misma podía estar desactualizada. Cita jurisprudencia relativa al efecto liberatorio del pago. Sostiene que la firma no tiene un derecho adquirido ya que la Aduana puede y debe revisar efectuando, en su caso, cargos suplementarios, independientemente de lo que se liquide inicialmente. Vuelve a citar jurisprudencia. Considera inaplicable al caso el fallo "Camaronera" dictado por la CSJN y cita jurisprudencia de Cámara en la cual se concluye que la delegación efectuada a favor del Poder Ejecutivo resulta legítima y le reconoce validez al art. 755 del C.A. Argumenta que, de conformidad con los artículos 641 y 734 del C.A. y jurisprudencia de la CSJN, los importes de las determinaciones tributarias aduaneras suplementarias deben ser calculados en dólares hasta el momento de su efectivo pago y que, sobre ellos, deben calcularse los intereses previstos en el art. 794 del C.A. En cuanto a la tasa de interés aplicable, cita los arts. 794, 795 y 796 del C.A. y jurisprudencia de Cámara. Señala que la obligación tributaria aduanera se origina en dólares estadounidenses, debiendo ser convertida a pesos al tipo de cambio vigente a la fecha del efectivo pago, y que las tasas de interés aplicables a las deudas tributarias son las que fijan las resoluciones del Ministerio de Economía vigentes en cada momento de la obligación tributaria, constituyendo dichas resoluciones una reglamentación específica que desplaza a las disposiciones de carácter más general. Finalmente, ofrece como prueba las actuaciones administrativas, hace la reserva del caso federal y solicita que se confirmen las resoluciones aduaneras apeladas, con costas.

IV.- Que el expediente administrativo **SIGEA N° 16598-136-2015**, agregado mediante IF-2021-90547626-APN-DTD#JGM, se inicia a fs. 1/14vta. con la impugnación presentada por LDC ARGENTINA S.A. en fecha 14/09/15 contra el **cargo FE 262** (U$S 86.291,65) relativo a la destinación de exportación N° **14052EC03000952J**. A fs. 15/50 luce la documentación que acompaña la firma a la impugnación presentada, consistente en: poder; copia del PE en trato; copia de la Nota presentada por la Cámara Arg. de Biocombustibles (CARBIO) a la Unidad Interdisciplinaria de Monitoreo en fecha 14/04/14; copias de las constancias relativas al Alcance N° 12123-81-2014, de la Actuación N° 12123-66-2014, del cargo FE 247/2015 y SICNEA notificando anulación de cargos 247 a 250 y sus correspondientes LMAN motivos CSUP. A fs. 51/64vta. obra la impugnación presentada por LDC ARGENTINA S.A. en fecha 14/09/15 contra el **cargo FE 263** (U$S 115.056,65) relativo a la destinación de exportación N° **14052EC03000954L**. A fs. 65/100 luce la documentación que acompaña la firma a la impugnación presentada, consistente en: poder; copia del PE en trato; copia de la Nota presentada por la Cámara Arg. de Biocombustibles (CARBIO) a la Unidad Interdisciplinaria de Monitoreo en fecha 14/04/14; copias de las constancias relativas al Alcance N° 12123-81-2014, de la Actuación N° 12123-66-2014, del cargo FE 248/2015 y SICNEA notificando anulación de cargos 247 a 250 y sus correspondientes LMAN motivos CSUP. A fs. 101/114vta. obra la impugnación presentada por LDC ARGENTINA S.A. en fecha 14/09/15 contra el **cargo FE 264** (U$S 115.055,47) relativo a la destinación de exportación N° **14052EC03000955M**. A fs. 115/150 luce la documentación que acompaña la firma a la impugnación presentada, consistente en: poder; copia del PE en trato; copia de la Nota presentada por la Cámara Arg. de Biocombustibles (CARBIO) a la Unidad Interdisciplinaria de Monitoreo en fecha 14/04/14; copias de las constancias relativas al Alcance N° 12123-81-2014, de la Actuación N° 12123-66-2014, del cargo FE 249/2015 y SICNEA notificando anulación de cargos 247 a 250 y sus correspondientes LMAN motivos CSUP. A fs. 151/164vta. obra la

impugnación presentada por LDC ARGENTINA S.A. en fecha 14/09/15 contra el **cargo FE 265** (U$S 115.055,47) relativo a la destinación de exportación N° **14052EC03000957Y**. A fs. 165/199 luce la documentación que acompaña la firma a la impugnación presentada, consistente en: poder; copia del PE en trato; copia de la Nota presentada por la Cámara Arg. de Biocombustibles (CARBIO) a la Unidad Interdisciplinaria de Monitoreo en fecha 14/04/14; copias de las constancias relativas al Alcance N° 12123-81-2014, de la Actuación N° 12123-66-2014, del cargo FE 250/2015 y SICNEA notificando anulación de cargos 247 a 250 y sus correspondientes LMAN motivos CSUP. A fs. 200 luce mail interno de fecha 14/09/15. A fs. 201 luce la Resolución N° 248/2015 (DV IPGN) de fecha 23/09/15, mediante la cual se tienen por presentadas las impugnaciones; por agregada la prueba documental; se dispone la agregación de los PE involucrados en original o copia digitalizada y de los SIGEA 12123-66-2014 y 12123-81-2014; se rechaza la prueba informativa; y, como medida para mejor proveer, se dispone la agregación de los antecedentes administrativos correspondientes a los cargos involucrados. A fs. 203 obra la Res. N° 266/2015 (DV IPGN) de fecha 28/09/15 mediante la cual se resuelve tener por reservada en la División Impugnaciones la Actuación SIGEA 12123-66-2014 conteniendo el Informe Técnico N° 152/2015 (DV MICO) y los antecedentes administrativos que dan origen al cargo involucrado. A fs. 205/206, con fecha 29/09/15, la firma interpone revocatoria. A fs. 207, con fecha 09/10/15, se rechaza la revocatoria y se resuelve abrir la causa a prueba. A fs. 208/215 lucen sendas constancias de “Recepción Recibo de Documentación” de los Legajos 14052EC03000952J, 14052EC03000954L, 14052EC03000955M y 14052EC03000957Y. A fs. 224 obra la Nota N° 305/2017 (DVIMGV) de fecha 12/09/17 mediante la cual se da a conocer la conclusión del periodo de prueba y se ordena la remisión de las actuaciones a la División Minería y Combustibles (DE VADE) a fin de que se sirva ratificar o rectificar los cargos. A fs. 225/228 luce la Nota N° 299/19 (DV MINC) de fecha 26/06/19 mediante la cual se ratifican los cargos formulados. A fs. 231, con fecha 02/07/19, se ponen los autos para alegar. A fs. 234/252, la firma presenta el alegato en fecha 30/07/19. A fs. 253/256 luce la Resolución RESOL-2021-56-E-AFIP-DIVACD#SDGCAD, una de las dos resoluciones aquí apeladas.

Que mediante IF-2021-90548368-APN-DTD#JGM se agrega el **Alcance N° 12123-66-2014/4**, el cual se inicia a fs. 1 con la portada de la Actuación 12123-66-2014. A fs. 2 luce la Nota N° 1163/14 (DE CDSA) de fecha 24/09/14. A fs. 3 luce la Nota N° 326/14 (DV ARIN) de fecha 4/9/14 mediante la cual se solicita al Dpto. Control de Desarrollo y Operaciones de Sistemas Aduaneros la confección de un listado de operaciones de exportación a consumo en las que se hubiera utilizado el código de ventaja “D1719/12BEN” para la PA NCM 3826.00.00 en los periodos 01/07/14 al 11/07/14 y 1/8/14 al 12/08/14. A fs. 4/5 obra el listado de exportaciones. A fs. 6 luce la Nota N° 327/14 (DV ARIN) mediante la cual se propicia la formulación de cargos. A fs. 7 obra la Nota N° 2471/2014 (C.P.I. – DI PNPA) de fecha 25/11/14. A fs. 8/10 luce la Nota N° 31/2015 (DE GFEX) de fecha 17/03/15. A fs. 11 obra la Nota N° 845/2015 (C.P.I. – DI PNPA) de fecha 5/05/15. A fs. 12 luce la Nota N° 390/2013 (DV COSO) de fecha 30/09/13. A fs. 13/14 luce copia de la Resolución General AFIP N° 280/98. A fs. 15 luce la Nota N° 79/2015 (DE SURG) de fecha 15/05/15. A fs. 16 luce nuevamente la portada de la Actuación 12123-66-2014. A fs. 17 luce nuevamente la Nota N° 326/14 (DV ARIN) de fecha 4/9/14. A fs. 18/20 obran nuevamente la Nota N° 1163/14 (DE CDSA) de fecha 24/09/14 y el listado de exportaciones. A fs. 21 luce nuevamente la Nota N° 327/14 (DV ARIN). A fs. 22 luce el Alcance N° 12123-81-2014. A fs. 23 obra la Nota N° 847/2015 (C.P.I. – DI PNPA). A fs. 24 luce la Nota N° 372/14 (DV ARIN) mediante la cual se solicita al Dpto. Control de Desarrollo y Operaciones de Sistemas Aduaneros la confección de un listado informático de operaciones de exportación a consumo en las que se hubiera utilizado el código de ventaja “D1719/12BEN” para la PA NCM 3826.00.00 en el período 01/09/14 al 26/09/14. A fs. 25 luce la Nota N° 1480/14 (DE CDSA) de fecha 22/10/14. A fs. 26 obra el listado de exportaciones. A fs. 27 luce la Nota N° 373/14 (DV ARIN) mediante la cual se propicia la formulación de cargos. A fs. 28/29 luce el Acta N° 50 de fecha 4/8/14 emitida por la UEIM. A fs. 30/31 luce el Acta N° 51 de fecha 3/9/14 emitida por la UEIM. A fs. 32/41 luce copia del sobre conteniendo el PE N° 14 052 EC03 000952 J

y su documentación complementaria. A fs. 42/52 luce copia del sobre conteniendo el PE N° 14 052 EC03 000954 L y su documentación complementaria. A fs. 53/62 luce copia del sobre conteniendo el PE N° 14 052 EC03 000955 M y su documentación complementaria. A fs. 63/72 luce copia del sobre conteniendo el PE N° 14 052 EC03 000957 Y y su documentación complementaria. A fs. 73/76 luce el Informe Técnico N° 152 (DV MICO). A fs. 77 luce la liquidación del ajuste para los PE N° 14052EC03000952J, 14052EC03000954L, 14052EC03000955M y 14052EC03000957Y. A fs. 78 luce el resultado de la liquidación por la diferencia de derechos de exportación relativa al PE N° 14052EC03000952J (U$S 86.291,65). A fs. 79 luce el resultado de la liquidación por la diferencia de derechos de exportación relativa al PE N° 14052EC03000954L (U$S 115.056,65). A fs. 80 luce el resultado de la liquidación por la diferencia de derechos de exportación relativa al PE N° 14052EC03000955M (U$S 115.055,47). A fs. 81 luce el resultado de la liquidación por la diferencia de derechos de exportación relativa al PE N° 14052EC03000957Y (U$S 115.055,47). A fs. 82/83 luce el resumen de los cargos generados y las correspondientes LMAN. A fs. 84/85 luce el cargo FE N° 262 2015 formulado en relación al PE N° 14052EC03000952J por la suma de U$S 86.291,65. A fs. 86/87 luce el cargo FE N° 263 2015 formulado en relación al PE N° 14052EC03000954L por la suma de U$S 115.056,65. A fs. 88/89 luce el cargo FE N° 264 2015 formulado en relación al PE N° 14052EC03000955M por la suma de U$S 115.055,47. A fs. 90/91 luce el cargo FE N° 265 2015 formulado en relación al PE N° 14052EC03000957Y por la suma de U$S 115.055,47. A fs. 92/93 luce print de pantalla del resultado de la consulta al SICNEA.

Que mediante IF-2021-90548907-APN-DTD#JGM se procuró agregar -mediante archivo embebido- el **SIGEA N° 16598-140-2015**; sin embargo, tras advertir que dicho archivo se encontraba corrupto, mediante PV-2026-12538564-APN-VOCXXI#TFN, se intimó a la DGA a fin de que remitiera las actuaciones administrativas antes referidas, las cuales fueron acompañadas en soporte papel (junto con la Actuación SIGEA N° 16598-136-2015, que ya obraba agregada en formato digital).

Que el expediente administrativo **SIGEA N° 16598-140-2015** se inicia a fs. 1/14vta. con la impugnación presentada por LDC ARGENTINA S.A. en fecha 16/09/15 contra el **cargo FE 335** (U$S 13.719,96) relativo a la destinación de exportación N° **14052EC03000657L**. A fs. 15/51 luce la documentación que acompaña la firma a la impugnación presentada, consistente en: poder; copia del PE en trato; copia de la Nota presentada por la Cámara Arg. de Biocombustibles (CARBIO) a la Unidad Interdisciplinaria de Monitoreo en fecha 14/04/14; copias de las constancias relativas al Alcance N° 12123-81-2014, de la Actuación N° 12123-66-2014 y del Informe Técnico N° 156/2015 (DV MICO). A fs. 52/65vta. obra la impugnación presentada por LDC ARGENTINA S.A. en fecha 16/09/15 contra el **cargo FE 336** (U$S 43.351,18) relativo a la destinación de exportación N° **14052EC03000796P**. A fs. 66/100 luce la documentación que acompaña la firma a la impugnación presentada, consistente en: poder; copia del PE en trato; copia de la Nota presentada por la Cámara Arg. de Biocombustibles (CARBIO) a la Unidad Interdisciplinaria de Monitoreo en fecha 14/04/14; copias de las constancias relativas al Alcance N° 12123-81-2014 y de la Actuación N° 12123-66-2014. A fs. 101/114vta. obra la impugnación presentada por LDC ARGENTINA S.A. en fecha 16/09/15 contra el **cargo FE 337** (U$S 43.997,68) relativo a la destinación de exportación N° **14052EC03000797Z**. A fs. 115/151 luce la documentación que acompaña la firma a la impugnación presentada, consistente en: poder; copia del PE en trato; copia de la Nota presentada por la Cámara Arg. de Biocombustibles (CARBIO) a la Unidad Interdisciplinaria de Monitoreo en fecha 14/04/14; copias de las constancias relativas al Alcance N° 12123-81-2014, de la Actuación N° 12123-66-2014 y del Informe Técnico N° 156/2015 (DV MICO). A fs. 152/165vta. obra la impugnación presentada por LDC ARGENTINA S.A. en fecha 16/09/15 contra el **cargo FE 338** (U$S 44.283,04) relativo a la destinación de exportación N° **14052EC03000798R**. A fs. 166/199 luce la documentación que acompaña la firma a la impugnación presentada, consistente en: poder; copia del PE en trato; copia de la Nota presentada por la Cámara Arg. de Biocombustibles (CARBIO) a la Unidad Interdisciplinaria de Monitoreo en fecha 14/04/14; copias de las

constancias relativas al Alcance N° 12123-81-2014 y de la Actuación N° 12123-66-2014. A fs. 203/216vta. obra la impugnación presentada por LDC ARGENTINA S.A. en fecha 16/09/15 contra el **cargo FE 339** (U$S 23.182,98) relativo a la destinación de exportación N° **14052EC03000805G**. A fs. 217/253 luce la documentación que acompaña la firma a la impugnación presentada, consistente en: poder; copia del PE en trato; copia de la Nota presentada por la Cámara Arg. de Biocombustibles (CARBIO) a la Unidad Interdisciplinaria de Monitoreo en fecha 14/04/14; copias de las constancias relativas al Alcance N° 12123-81-2014, de la Actuación N° 12123-66-2014 y del Informe Técnico N° 156/2015 (DV MICO). A fs. 254/267vta. obra la impugnación presentada por LDC ARGENTINA S.A. en fecha 16/09/15 contra el **cargo FE 340** (U$S 14.450,57) relativo a la destinación de exportación N° **14052EC03000809K**. A fs. 268/304 luce la documentación que acompaña la firma a la impugnación presentada, consistente en: poder; copia del PE en trato; copia de la Nota presentada por la Cámara Arg. de Biocombustibles (CARBIO) a la Unidad Interdisciplinaria de Monitoreo en fecha 14/04/14; copias de las constancias relativas al Alcance N° 12123-81-2014, de la Actuación N° 12123-66-2014 y del Informe Técnico N° 156/2015 (DV MICO). A fs. 305/318vta. obra la impugnación presentada por LDC ARGENTINA S.A. en fecha 16/09/15 contra el **cargo FE 341** (U$S 43.460,80) relativo a la destinación de exportación N° **14052EC03000817J**. A fs. 319/353 luce la documentación que acompaña la firma a la impugnación presentada, consistente en: poder; copia del PE en trato; copia de la Nota presentada por la Cámara Arg. de Biocombustibles (CARBIO) a la Unidad Interdisciplinaria de Monitoreo en fecha 14/04/14; copias de las constancias relativas al Alcance N° 12123-81-2014 y de la Actuación N° 12123-66-2014. A fs. 354/367vta. obra la impugnación presentada por LDC ARGENTINA S.A. en fecha 16/09/15 contra el **cargo FE 342** (U$S 43.756,35) relativo a la destinación de exportación N° **14052EC03000818K**. A fs. 368/404 luce la documentación que acompaña la firma a la impugnación presentada, consistente en: poder; copia del PE en trato; copia de la Nota presentada por la Cámara Arg. de Biocombustibles (CARBIO) a la Unidad Interdisciplinaria de Monitoreo en fecha 14/04/14; copias de las constancias relativas al Alcance N° 12123-81-2014, de la Actuación N° 12123-66-2014 y del Informe Técnico N° 156/2015 (DV MICO). A fs. 405/4187vta. obra la impugnación presentada por LDC ARGENTINA S.A. en fecha 16/09/15 contra el **cargo FE 343** (U$S 43.755,58) relativo a la destinación de exportación N° **14052EC03000819L**. A fs. 419/455 luce la documentación que acompaña la firma a la impugnación presentada, consistente en: poder; copia del PE en trato; copia de la Nota presentada por la Cámara Arg. de Biocombustibles (CARBIO) a la Unidad Interdisciplinaria de Monitoreo en fecha 14/04/14; copias de las constancias relativas al Alcance N° 12123-81-2014 y de la Actuación N° 12123-66-2014. A fs. 456/469vta. obra la impugnación presentada por LDC ARGENTINA S.A. en fecha 16/09/15 contra el **cargo FE 344** (U$S 28.523,94) relativo a la destinación de exportación N° **14052EC03000826J**. A fs. 470/506 luce la documentación que acompaña la firma a la impugnación presentada, consistente en: poder; copia del PE en trato; copia de la Nota presentada por la Cámara Arg. de Biocombustibles (CARBIO) a la Unidad Interdisciplinaria de Monitoreo en fecha 14/04/14; copias de las constancias relativas al Alcance N° 12123-81-2014, de la Actuación N° 12123-66-2014 y del Informe Técnico N° 156/2015 (DV MICO). A fs. 507/520vta. obra la impugnación presentada por LDC ARGENTINA S.A. en fecha 16/09/15 contra el **cargo FE 345** (U$S 28.519,07) relativo a la destinación de exportación N° **14052EC03000827K**. A fs. 521/557 luce la documentación que acompaña la firma a la impugnación presentada, consistente en: poder; copia del PE en trato; copia de la Nota presentada por la Cámara Arg. de Biocombustibles (CARBIO) a la Unidad Interdisciplinaria de Monitoreo en fecha 14/04/14; copias de las constancias relativas al Alcance N° 12123-81-2014, de la Actuación N° 12123-66-2014 y del Informe Técnico N° 156/2015 (DV MICO). A fs. 558/571vta. obra la impugnación presentada por LDC ARGENTINA S.A. en fecha 16/09/15 contra el **cargo FE 346** (U$S 28.519,06) relativo a la destinación de exportación N° **14052EC03000828L**. A fs. 572/608 luce la documentación que acompaña la firma a la impugnación presentada, consistente en: poder; copia del PE en trato; copia de la Nota presentada por la Cámara Arg. de Biocombustibles (CARBIO) a la Unidad Interdisciplinaria de Monitoreo en fecha 14/04/14; copias de las constancias relativas al Alcance N° 12123-81-2014, de la Actuación N° 12123-66-2014 y del Informe Técnico N°

156/2015 (DV MICO). A fs. 609/622vta. obra la impugnación presentada por LDC ARGENTINA S.A. en fecha 16/09/15 contra el **cargo FE 347** (U$S 71.306,86) relativo a la destinación de exportación N° **14052EC03000829M**. A fs. 623/639 luce la documentación que acompaña la firma a la impugnación presentada, consistente en: poder; copia del PE en trato; copia de la Nota presentada por la Cámara Arg. de Biocombustibles (CARBIO) a la Unidad Interdisciplinaria de Monitoreo en fecha 14/04/14; copias de las constancias relativas al Alcance N° 12123-81-2014, de la Actuación N° 12123-66-2014 y del Informe Técnico N° 156/2015 (DV MICO). A fs. 660/673vta. obra la impugnación presentada por LDC ARGENTINA S.A. en fecha 16/09/15 contra el **cargo FE 348** (U$S 71.310,02) relativo a la destinación de exportación N° **14052EC03000830E**. A fs. 674/710 luce la documentación que acompaña la firma a la impugnación presentada, consistente en: poder; copia del PE en trato; copia de la Nota presentada por la Cámara Arg. de Biocombustibles (CARBIO) a la Unidad Interdisciplinaria de Monitoreo en fecha 14/04/14; copias de las constancias relativas al Alcance N° 12123-81-2014, de la Actuación N° 12123-66-2014 y del Informe Técnico N° 156/2015 (DV MICO). A fs. 711/724vta. obra la impugnación presentada por LDC ARGENTINA S.A. en fecha 16/09/15 contra el **cargo FE 349** (U$S 71.309,85) relativo a la destinación de exportación N° **14052EC03000831F**. A fs. 725/763 luce la documentación que acompaña la firma a la impugnación presentada, consistente en: poder; copia del PE en trato; copia de la Nota presentada por la Cámara Arg. de Biocombustibles (CARBIO) a la Unidad Interdisciplinaria de Monitoreo en fecha 14/04/14; copias de las constancias relativas al Alcance N° 12123-81-2014, de la Actuación N° 12123-66-2014 y del Informe Técnico N° 156/2015 (DV MICO). A fs. 764/777vta. obra la impugnación presentada por LDC ARGENTINA S.A. en fecha 16/09/15 contra el **cargo FE 350** (U$S 71.309,85) relativo a la destinación de exportación N° **14052EC03000832G**. A fs. 778/814 luce la documentación que acompaña la firma a la impugnación presentada, consistente en: poder; copia del PE en trato; copia de la Nota presentada por la Cámara Arg. de Biocombustibles (CARBIO) a la Unidad Interdisciplinaria de Monitoreo en fecha 14/04/14; copias de las constancias relativas al Alcance N° 12123-81-2014, de la Actuación N° 12123-66-2014 y del Informe Técnico N° 156/2015 (DV MICO). A fs. 815/828vta. obra la impugnación presentada por LDC ARGENTINA S.A. en fecha 16/09/15 contra el **cargo FE 351** (U$S 42.785,91) relativo a la destinación de exportación N° **14052EC03000833H**. A fs. 829/867 luce la documentación que acompaña la firma a la impugnación presentada, consistente en: poder; copia del PE en trato; copia de la Nota presentada por la Cámara Arg. de Biocombustibles (CARBIO) a la Unidad Interdisciplinaria de Monitoreo en fecha 14/04/14; copias de las constancias relativas al Alcance N° 12123-81-2014, de la Actuación N° 12123-66-2014 y del Informe Técnico N° 156/2015 (DV MICO). A fs. 868/882vta. obra la impugnación presentada por LDC ARGENTINA S.A. en fecha 16/09/15 contra el **cargo FE 352** (U$S 31.376,33) relativo a la destinación de exportación N° **14052EC03000834X**. A fs. 883/919 luce la documentación que acompaña la firma a la impugnación presentada, consistente en: poder; copia del PE en trato; copia de la Nota presentada por la Cámara Arg. de Biocombustibles (CARBIO) a la Unidad Interdisciplinaria de Monitoreo en fecha 14/04/14; copias de las constancias relativas al Alcance N° 12123-81-2014, de la Actuación N° 12123-66-2014 y del Informe Técnico N° 156/2015 (DV MICO). A fs. 920/933vta. obra la impugnación presentada por LDC ARGENTINA S.A. en fecha 16/09/15 contra el **cargo FE 353** (U$S 21.314,58) relativo a la destinación de exportación N° **14052EC03000959Z**. A fs. 934/970 luce la documentación que acompaña la firma a la impugnación presentada, consistente en: poder; copia del PE en trato; copia de la Nota presentada por la Cámara Arg. de Biocombustibles (CARBIO) a la Unidad Interdisciplinaria de Monitoreo en fecha 14/04/14; copias de las constancias relativas al Alcance N° 12123-81-2014, de la Actuación N° 12123-66-2014 y del Informe Técnico N° 156/2015 (DV MICO). A fs. 971/984vta. obra la impugnación presentada por LDC ARGENTINA S.A. en fecha 16/09/15 contra el **cargo FE 354** (U$S 53.285,80) relativo a la destinación de exportación N° **14052EC03000960X**. A fs. 985/1021 luce la documentación que acompaña la firma a la impugnación presentada, consistente en: poder; copia del PE en trato; copia de la Nota presentada por la Cámara Arg. de Biocombustibles (CARBIO) a la Unidad Interdisciplinaria de Monitoreo en fecha 14/04/14; copias de las constancias relativas al Alcance N° 12123-81-2014, de la Actuación N° 12123-66-2014 y del Informe Técnico N°

156/2015 (DV MICO). A fs. 1022/1035vta. obra la impugnación presentada por LDC ARGENTINA S.A. en fecha 16/09/15 contra el **cargo FE 355** (U$S 53.765,31) relativo a la destinación de exportación N° **14052EC03000961J**. A fs. 1036/1072 luce la documentación que acompaña la firma a la impugnación presentada, consistente en: poder; copia del PE en trato; copia de la Nota presentada por la Cámara Arg. de Biocombustibles (CARBIO) a la Unidad Interdisciplinaria de Monitoreo en fecha 14/04/14; copias de las constancias relativas al Alcance N° 12123-81-2014, de la Actuación N° 12123-66-2014 y del Informe Técnico N° 156/2015 (DV MICO). A fs. 1073/1088vta. obra la impugnación presentada por LDC ARGENTINA S.A. en fecha 16/09/15 contra el **cargo FE 356** (U$S 43.563,38) relativo a la destinación de exportación N° **14052EC03000967P**. A fs. 1089/1123 luce la documentación que acompaña la firma a la impugnación presentada, consistente en: poder; copia del PE en trato; copia de la Nota presentada por la Cámara Arg. de Biocombustibles (CARBIO) a la Unidad Interdisciplinaria de Monitoreo en fecha 14/04/14; copias de las constancias relativas al Alcance N° 12123-81-2014, de la Actuación N° 12123-66-2014 y del Informe Técnico N° 156/2015 (DV MICO). A fs. 1124/1137vta. obra la impugnación presentada por LDC ARGENTINA S.A. en fecha 16/09/15 contra el **cargo FE 357** (U$S 21.781,69) relativo a la destinación de exportación N° **14052EC03000968Z**. A fs. 1138/1174 luce la documentación que acompaña la firma a la impugnación presentada, consistente en: poder; copia del PE en trato; copia de la Nota presentada por la Cámara Arg. de Biocombustibles (CARBIO) a la Unidad Interdisciplinaria de Monitoreo en fecha 14/04/14; copias de las constancias relativas al Alcance N° 12123-81-2014, de la Actuación N° 12123-66-2014 y del Informe Técnico N° 156/2015 (DV MICO). A fs. 1175/1188vta. obra la impugnación presentada por LDC ARGENTINA S.A. en fecha 16/09/15 contra el **cargo FE 358** (U$S 43.563,38) relativo a la destinación de exportación N° **14052EC03000969R**. A fs. 1189/1225 luce la documentación que acompaña la firma a la impugnación presentada, consistente en: poder; copia del PE en trato; copia de la Nota presentada por la Cámara Arg. de Biocombustibles (CARBIO) a la Unidad Interdisciplinaria de Monitoreo en fecha 14/04/14; copias de las constancias relativas al Alcance N° 12123-81-2014, de la Actuación N° 12123-66-2014 y del Informe Técnico N° 156/2015 (DV MICO). A fs. 1226 luce mail interno de fecha 16/09/15. A fs. 1227 luce la Resolución N° 253/2015 (DV IPGN) de fecha 25/09/15, mediante la cual se tienen por acumulados los cargos 335 a 358/15; por agregada la prueba documental; se dispone la agregación de los PE involucrados en original o copia digitalizada; se rechaza la prueba informativa; y, como medida para mejor proveer, se dispone la agregación de los antecedentes administrativos correspondientes a los cargos involucrados. A fs. 1230 la firma interpone revocatoria. A fs. 1232/1255 lucen constancias de recepción de “Recepción Recibo de Documentación”. A fs. 1256, con fecha 26/11/15, se rechaza la revocatoria y se resuelve abrir la causa a prueba. A fs. 1261 obra la Nota N° 310/2017 (DVIMGV) de fecha 13/09/17 mediante la cual se da a conocer la conclusión del periodo de prueba y se ordena la remisión de las actuaciones a la División Minería y Combustibles (DE VADE) a fin de que se sirva ratificar o rectificar los cargos. A fs. 1262/1266 luce la Nota N° 290/19 (DV MINC) de fecha 26/06/19 mediante la cual se ratifican los cargos formulados. A fs. 1268, con fecha 04/07/19, se ponen los autos para alegar. A fs. 1271/1291, la firma presenta el alegato en fecha 29/07/19. A fs. 1293/1296vta. luce la Resolución RESOL-2021-57-E-AFIP-DIVACD#SDGCAD, la otra resolución aquí apelada.

Que mediante IF-2021-90549552-APN-DTD#JGM se agrega el **Alcance N° 12123-66-2014/8**, el cual se inicia a fs. 1 con la portada de la Actuación 12123-66-2014. A fs. 2 luce la Nota N° 326/14 (DV ARIN) de fecha 4/9/14 mediante la cual se solicita al Dpto. Control de Desarrollo y Operaciones de Sistemas Aduaneros la confección de un listado de operaciones de exportación a consumo en las que se hubiera utilizado el código de ventaja “D1719/12BEN” para la PA NCM 3826.00.00 en los periodos 01/07/14 al 11/07/14 y 1/8/14 al 12/08/14. A fs. 3 luce la Nota N° 1163/14 (DE CDSA) de fecha 24/09/14. A fs. 4/5 obra el listado de exportaciones. A fs. 6 luce la Nota N° 327/14 (DV ARIN) mediante la cual se propicia la formulación de cargos. A fs. 7 obra la Nota N° 2471/2014 (C.P.I. – DI PNPA) de fecha 25/11/14. A fs. 8/10 luce la Nota N° 31/2015 (DE GFEX) de fecha

17/03/15. A fs. 11 obra la Nota N° 845/2015 (C.P.I. – DI PNPA) de fecha 5/05/15. A fs. 12 luce la Nota N° 390/2013 (DV COSO) de fecha 30/09/13. A fs. 13/14 luce copia de la Resolución General AFIP N° 280/98. A fs. 15 luce la Nota N° 79/2015 (DE SURG) de fecha 15/05/15. A fs. 16/17 luce el Informe Técnico N° 156 (DV MICO). A fs. 18 luce la liquidación del ajuste para los PE N° 14052EC03000959Z, 14052EC03000960X, 14052EC03000961J, 14052EC03000967P, 14052EC03000968Z, 14052EC03000969R y 14052EC03000805G. A fs. 19 luce la liquidación del ajuste para los PE N° 14052EC03000796P, 14052EC03000797Z, 14052EC03000798R, 14052EC03000809K, 14052EC03000817J, 14052EC03000818K, 14052EC03000819L, 14052EC03000826J, 14052EC03000827K, 14052EC03000828L, 14052EC03000829M, 14052EC03000830E, 14052EC03000831F, 14052EC03000832G, 14052EC03000833H y 14052EC03000834X. A fs. 20 luce la liquidación del ajuste para el PE N° 14052EC03000657L. A fs. 21/48 lucen copias de los PE N° 14 052 EC03 000959 Z, 14 052 EC03 000960 X, 14 052 EC03 000961 J, 14 052 EC03 000967 P, 14 052 EC03 000968 Z, 14 052 EC03 000969 R, 14 052 EC03 000952 J, 14 052 EC03 000954 L, 14 052 EC03 000955 M, 14 052 EC03 000957 Y, 14 052 EC03 000805 G, 14 052 EC03 000796 P, 14 052 EC03 000797 Z, 14 052 EC03 000798 R, 14 052 EC03 000809 K, 14 052 EC03 000817 J, 14 052 EC03 000818 K, 14 052 EC03 000819 L, 14 052 EC03 000826 J, 14 052 EC03 000827 K, 14 052 EC03 000828 L, 14 052 EC03 000829 M, 14 052 EC03 000830 E, 14 052 EC03 000831 F, 14 052 EC03 000832 G, 14 052 EC03 000833 H, 14 052 EC03 000834 X y 14 052 EC03 000657 L. A fs. 49/73 luce el resultado de la liquidación por la diferencia de derechos de exportación relativa a los PE N° 14 052 EC03 000959 Z (U$S 21.314,58), 14 052 EC03 000960 X (U$S 53.285,80), 14 052 EC03 000961 J (U$S 53.765,31), 14 052 EC03 000967 P (U$S 43.563,38), 14 052 EC03 000968 Z (U$S 21.781,69), 14 052 EC03 000969 R (U$S 43.563,38), 14 052 EC03 000805 G (U$S 23.182,98), 14 052 EC03 000657 L (U$S 13.719,96), 14 052 EC03 000796 P (U$S 43.351,18), 14 052 EC03 000797 Z (U$S 43.997,68), 14 052 EC03 000798 R (U$S 44.283,04), 14 052 EC03 000809 K (U$S 14.450,57), 14 052 EC03 000817 J (U$S 43.460,80), 14 052 EC03 000818 K (U$S 43.756,35), 14 052 EC03 000819 L (U$S 43.755,58), 14 052 EC03 000826 J (U$S 28.523,94), 14 052 EC03 000827 K (U$S 28.519,07), 14 052 EC03 000828 L (U$S 28.519,06), 14 052 EC03 000829 M (U$S 71.306,86), 14 052 EC03 000830 E (U$S 71.310,02), 14 052 EC03 000831 F (U$S 71.309,85), 14 052 EC03 000832 G (U$S 71.309,85), 14 052 EC03 000833 H (U$S 42.785,91) y 14 052 EC03 000834 X (U$S 31.376,33). A fs. 74/75 luce el resumen de los cargos generados y las correspondientes LMAN. A fs. 76/99 lucen los cargos FE N° 335 a 358/2015. A fs. 100/101 luce print de pantalla del resultado de la consulta al SICNEA.

V.- Que corresponde decidir a este Tribunal si resultan ajustadas a derecho las resoluciones aduaneras aquí apeladas, en cuanto rechazan sendas impugnaciones impetradas por la firma LDC ARGENTINA S.A., confirmando –por ende- los cargos que se detallan a continuación:

CARGO FE N°	**DIF. RECLAMADA DCHOS. DE EXP. (U$S)**	**PE N°**	**OFICIALIZ.**
262/2015	86.291,65	14052EC03000952J	25/09/14

263/2015	115.056,65	14052EC03000954L	25/09/14
264/2015	115.055,47	14052EC03000955M	25/09/14
265/2015	115.055,47	14052EC03000957Y	25/09/14

RESOL-2021-57-E-AFIP-DIVACD#SDGCAD

CARGO FE N°	**DIF. RECLAMADA DCHOS. DE EXP. (U$S)**	**PE N°**	**OFICIALIZ.**
335/2015	13.719,96	14052EC03000657L	02/07/14
336/2015	43.351,18	14052EC03000796P	07/07/14
337/2015	43.997,68	14052EC03000797Z	07/07/14
338/2015	44.283,04	14052EC03000798R	07/07/14
339/2015	23.182,98	14052EC03000805G	12/08/14
340/2015	14.450,57	14052EC03000809K	10/07/14
341/2015	43.460,80	14052EC03000817J	11/07/14
342/2015	43.756,35	14052EC03000818K	11/07/14
343/2015	43.755,58	14052EC03000819L	11/07/14
344/2015	28.523,94	14052EC03000826J	11/07/14

345/2015	28.519,07	14052EC03000827K	11/07/14
346/2015	28.519,06	14052EC03000828L	11/07/14
347/2015	71.306,86	14052EC03000829M	11/07/14
348/2015	71.310,02	14052EC03000830E	11/07/14
349/2015	71.309,85	14052EC03000831F	11/07/14
350/2015	71.309,85	14052EC03000832G	11/07/14
351/2015	42.785,91	14052EC03000833H	11/07/14
352/2015	31.376,33	14052EC03000834X	11/07/14
353/2015	21.314,58	14052EC03000959Z	07/08/14
354/2015	53.285,80	14052EC03000960X	07/08/14
355/2015	53.765,31	14052EC03000961J	07/08/14
356/2015	43.563,38	14052EC03000967P	08/08/14
357/2015	21.781,69	14052EC03000968Z	08/08/14
358/2015	43.563,38	14052EC03000969R	08/08/14

Que dichos cargos fueron formulados como consecuencia de la diferencia detectada por la Aduana entre la alícuota de derechos de exportación aplicada por el SIM a la fecha de oficialización de cada una de las destinaciones de exportación detalladas *supra* y los porcentuales informados por la División Arancel Informático como consecuencia de lo establecido por la Unidad Ejecutiva Interdisciplinaria de Monitoreo.

Que el servicio aduanero, a través de la División Minería y Combustibles del Departamento de Valoración y Comprobación Documental de Exportaciones, entendió que las alícuotas aplicadas a las destinaciones de

exportación involucradas resultaban ser inferiores a las que correspondían para la posición arancelaria declarada, de conformidad con lo establecido por el Decreto 1719/2012. Asimismo, si bien reconoce que se ha tratado de un error sistémico, de carácter involuntario, sostiene que ello obedeció a la carga tardía en el SIM de la alícuota correspondiente.

Que, por su parte, la actora sostiene que el único derecho de exportación vigente a la fecha de registro de cada una de las destinaciones fue el aplicado y liquidado por el SIM, ya que la mayor alícuota que el servicio aduanero pretende aplicar a través de los cargos formulados, no había sido aún fijada ni publicada. De este modo, considera que el pago de los derechos de exportación fue efectuado en cumplimiento de lo establecido por la ley, de conformidad con la alícuota aplicada por el propio servicio aduanero y vigente a la fecha de registro de cada una de las destinaciones, quedando extinguida así la obligación tributaria y surtiendo los efectos liberatorios del pago. Asimismo, considera que el servicio aduanero pretende -a través de los cargos- la aplicación de las alícuotas en forma retroactiva.

VII.- Que conforme surge de las actuaciones administrativas y de la documentación agregada a la causa, mediante las operaciones cuestionadas en autos, la firma LDC ARGENTINA S.A. documentó en distintas fechas de los meses de junio, julio, agosto y septiembre del año 2014, la exportación a consumo de diversas cantidades de biodiesel declarado bajo la PA 3826.00.00.100L, consignando en el campo correspondiente a cada uno de los permisos de embarque en el campo *"a) Opciones / b) Ventajas"* el código de ventaja *"b) D1719/12BEN"*.

Que el Decreto N° 1719/2012, aplicable a dichas operaciones, refería en sus considerandos a la creación de la Unidad Ejecutiva Interdisciplinaria de Monitoreo (en adelante UEIM) y a la alta volatilidad de los precios del aceite de soja, principal insumo para la producción de biodiesel. Teniendo en cuenta ello, la UEIM desarrolló una fórmula de cálculo móvil de los derechos de exportación para el biodiesel, la cual fue estipulada expresamente en el artículo 1 del referido Decreto. Asimismo, el artículo 2 establecía que la UEIM *"… será la responsable de calcular con una periodicidad quincenal…"* los importes que conformaban la fórmula prevista en el artículo 1 y, en cuanto aquí especialmente interesa, sería la encargada de *"… informar a los organismos correspondientes la alícuota del Derecho de Exportación…"*.

Que, por su parte, el art. 728 del CA establece que *"A los fines de la liquidación de los derechos de exportación y de los demás tributos que gravaren la exportación para consumo, serán de aplicación el régimen tributario, la alícuota, la base imponible y el tipo de cambio para la conversión de la moneda extranjera en moneda nacional de curso legal, vigentes en las fechas indicadas en los arts. 726 y 727"*. El art. 726 dispone que resulta aplicable el derecho de exportación establecido por la norma vigente en la fecha del registro de la destinación de exportación para consumo.

VIII.- Que sentado lo que antecede, corresponde resolver entonces si resulta procedente la aplicación de la alícuota liquidada por el SIM para la PA 3826.00.00 al momento del registro de cada una de las destinaciones como lo sostiene la actora, o bien la exigencia pretendida por la Aduana por la diferencia porcentual aplicable en concepto de derechos de exportación, de conformidad con lo informado por la División Arancel Informático para los periodos correspondientes al registro de las destinaciones aquí involucradas. En cuanto aquí interesa los periodos son: 01/07/2014 al 11/07/2014 (inclusive), 01/08/2014 al 12/08/2014 (inclusive) y 01/09/2014 al 26/09/2014 (inclusive) (ver Notas N° 327/2014 y 373/2014 DV ARIN, obrantes a fs. 6 y 27 del Alcance N° 12123-66-2014/4). Al propiciar la formulación de los cargos, la División Minería y Combustibles señala que *"… las alícuotas de los derechos de exportación aplicadas en las destinaciones de exportación (…), son inferiores a las que correspondían para la p.a. N.C.M. 3826.00.00 (Biodiesel), conforme las pautas establecidas en el Decreto N° 1719/2012…"*.

Que, como se dijo antes, la Aduana no controvierte el hecho de que el SIM liquidara los derechos conforme la alícuota cargada en el mismo a la fecha de registro de cada una de las exportaciones, y en base a la cual LDC ARGENTINA S.A. pagara los correspondientes derechos de exportación. En tal sentido, la propia División Arancel Informático reconoce que el derecho de exportación para la PA NCM 3826.00.00 *"… fueron informadas extemporáneamente por la Unidad Ejecutiva Interdisciplinaria de Monitoreo. …"* y lo mismo es ratificado por las resoluciones aduaneras aquí apeladas, las cuales expresamente reconocen que en el caso se está *"… frente a una carga tardía en el SIM de la alícuota correspondiente conforme la fórmula de cálculo vigente en los términos del decreto 1719/12. Es decir, que se ha tratado de un error sistémico, de carácter involuntario. …"*. (ver Notas N° 327/14 (DV ARIN), 373/14 (DV ARIN) y resoluciones RESOL-2021-56-E-AFIP-DIVACD#SDGCAD y RESOL-2021-57-E-AFIP-DIVACD#SDGCAD)

Que ambas partes aluden a lo normado por el art. 726 del C.A. Recordemos que dicho artículo establece en su primer párrafo que *"Es aplicable el derecho de exportación establecido por la norma vigente en la fecha del registro de la correspondiente solicitud de destinación de exportación para consumo."*. La actora sostiene, en base a dicha norma, que el derecho de exportación vigente al momento del registro de cada solicitud de destinación de exportación era el que surgía registrado en el SIM por la propia Aduana y comunicado por la UEIM. Por su parte, la Aduana considera que en virtud de lo estipulado en el artículo en comentario, la normativa vigente a la fecha de registro era el Decreto 1719/12 y que la alícuota aplicable es la determinada por la normativa que rige en ese momento y no el de su carga en el SIM. No obstante, y de forma un tanto contradictoria, la División Minería y Combustibles dispone que *"Si bien el SIM no liquidó los derechos de forma correcta, esto se debió a razones de carácter operativo, ya que las nuevas alícuotas eran informadas por otra área del estado nacional, "LA UNIDAD EJECUTIVA INTERDISCIPLINARIA DE MONITOREO, quien remitió a la Aduana las Actas-BIODIESEL, en forma extemporánea. Tales actas indican las nuevas alícuotas de derechos de exportación y la entrada en vigencia de las mismas. Recibidas las mismas, la División Arancel Informática procedió a la carga en el sistema de las nuevas alícuotas calculadas. …"*. (ver Notas N° 290/19 y 299/19 DV MINC, obrantes -respectivamente- a fs. 1262/1266 del SIGEA N° 16598-140-2015 y fs. 225/228 del SIGEA N° 16598-136-2015)

Que, de las constancias de autos surge que los derechos de exportación de las respectivas destinaciones fueron liquidados y pagados por la actora aplicando el coeficiente determinado (y liquidado) por el SIM al momento del registro. En tal sentido, resulta oportuno hacer referencia a la prueba producida ante esta instancia.

Que, en respuesta al oficio librado al Ministerio de Economía (ver IF-2021-117879365-APN-SGASAD#TFN y sus embebidos), la Dirección de Biocombustibles mediante NO-2021-113481330-APN-DBC#MEC pone en conocimiento que *"… las actas que fijaron las alícuotas de derechos de exportación para los meses de junio, julio y agosto de 2014 son las Nros. 46 de fecha 06/06/2014, 49 de fecha 03/07/2014 y 50 de fecha 04/08/2014, y que las mismas no han sido publicadas oficialmente. …"*.

Que, por su parte, la DGA a través de la División Arancel Informático informa que la misma *"… no formaba parte de Unidad Ejecutiva Interdisciplinaria de Monitoreo pero recepcionábamos las comunicaciones de las Actas implementando las alícuotas en el Sistema. …"*. Seguidamente pasa a detallar las alícuotas establecidas e informadas por la UEIM *"… de acuerdo a lo normado en el Artículo 2º del Decreto Nº 1719/12 para cada quincena desde la primer quincena hasta la última del año 2014, ello conforme la interpretación efectuada por esta Dirección de Técnica efectuándose una reseña de las fechas en las que se han recibido las notificaciones de las Actas elaboradas por la Unidad en trato y las distintas vías de comunicación utilizadas. …"*, surgiendo de dicho detalle, y en cuanto aquí interesa, lo siguiente:

Mes	Quincena	TN DE %	Acta/Norma	modo de comunicación	Fecha de recepción de la comunicación/ notificacion
07/14	1° y 2° quincena	12,56	www.energia.gob.ar	SE BAJO DE LA PAGINA	12/07/2014
08/14	1° y 2° quincena	14,31	Acta N° 50	e-mail (12/08/2014)	e-mail (12/08/2014)
09/14	1° y 2° quincena	17.31	Acta N° 51	Actuacion SIGEA 13289-37151-2014 (	12/08/2014

Asimismo, la División oficiada señala que no posee información en relación a la publicación de las Actas. No obstante, embebida a dicha respuesta, luce un mail de fecha 12/08/14 donde se ordena la urgente carga en el SIM de lo determinado en el Acta N° 50 de fecha 04/08/14, la que luce agregada a continuación (ver respuesta agregada en autos mediante IF-2021-124339212-APN-SGASAD#TFN e IF-2021-124343039-APN-SGASAD#TFN, y sus embebidos).

Que, por su parte la Dirección de Biocombustibles informa que: *"… la Secretaría de Energía no formó parte de la Unidad Ejecutiva Interdisciplinaria de Monitoreo y que, conforme lo dispuesto por la Resolución Conjunta Nº 438 del ex Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, 269 del ex Ministerio de Industria y 1001 del ex Ministerio de Planificación Federal, Inversión Pública y Servicios, su intervención se limitó a la implementación de los precios del biodiesel para el abastecimiento del mercado interno fijados en las actas de dicha Unidad. En respuesta a lo requerido, se acompaña como archivo de trabajo la copia del expediente Nro. EXP-S01:0288914/2012 en el que se encuentran adjuntas las actas de la Unidad Ejecutiva Interdisciplinaria de Monitoreo (UEIM) y de las cuales surge la información solicitada, (…) Finalmente, se hace saber que las actas emitidas por la Unidad Ejecutiva Interdisciplinaria de Monitoreo no han sido publicadas en el Boletín Oficial, y que esta dependencia no cuenta con una constancia que acredite la fecha en la cual la Secretaría de Energía y/o la Dirección General de Aduanas tomaron conocimiento del cálculo de las alícuotas de derechos de exportación del biodiesel de todos los períodos."* (ver NO-2023-24147039-APN-DBC#MEC, embebida a la NO-2023-24814798-APN-DACE#MEC y al IF-2023-34187740-APN-SGASAD#TFN)

Que, por ello, considero aplicable al caso de autos *mutatis mutandis* (en cuanto al coeficiente cargado en el SIM a efectos de la determinación de los derechos de exportación), la doctrina de la Sala "E" de este Tribunal –con integración diferente a la actual- recaída en la causa "Petrolera Río Alto SA" (Sent. del 06/10/04) en la que la Dra. García Vizcaíno señaló que *"…si el Estado ha implementado el Sistema Informático María debe garantizar a los contribuyentes su efectividad, sin generarles cargas adicionales por deficiencias del Sistema. Que no se encuentra controvertido que el Sistema Informático María computaba el tipo de cambio comprador y no el vendedor…"* (en el puntual caso de autos se trata del coeficiente) *"…por lo cual en este aspecto la contribuyente pudo considerarse razonablemente liberada de su obligación tributaria, al haber efectuado un ingreso adecuado al Sistema Informático, no pudiendo invocar la aduana el error en este Sistema. En este aspecto, pues, se aplica la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación respecto del efecto liberatorio del pago, salvo dolo o culpa grave de la apelante, lo que ni siquiera se ha invocado en la especie"*. Que la Corte Suprema ha sostenido en el Fallo *"Armando Victorio Garibotti"*, del 20/11/72 (Fallos, 284:232), que 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 de éste (Fallos, 258:208; 259:382 y otros)"*, ya que *"exigencias notorias tanto de la estabilidad de los negocios jurídicos como del orden justo de la coexistencia, imponen el reconocimiento de la existencia de agravio constitucional en la reapertura de cuestiones definitivamente finiquitadas y sobre la base de una modificación posterior e imprevisible del criterio pertinente*

en la aplicación de las leyes que rigen el caso”.

Que, en síntesis, como resume Dino Jarach, conforme a la doctrina del efecto liberatorio del pago formulada por la Corte Suprema, salvo que la administración sea inducida al error por el dolo del administrado, *“rige el principio que el organismo recaudador debe cargar con sus propios errores”* (Finanzas Públicas y derecho tributario, pág. 449 Ed. Cangallo Buenos Aires, 1989).”

IX.- Que la jurisprudencia antes referida ha sido sostenida ya por esta Sala en casos donde se debatían cuestiones sustancialmente análogas a la presente (Pan American Energy LLC TF N° 31.021-A Sent. de fecha 10/04/2019) y donde la propia Cámara confirmó dicho pronunciamiento en estos términos: *“… este tribunal sostuvo que la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha dicho que si no existió dolo del contribuyente en la declaración del impuesto, la aceptación del pago efectuado sin observación del Fisco Nacional tiene efecto liberatorio, aunque existiera error en la percepción del tributo y falta de diligencia o capacidad en la oficina liquidadora (Fallos: 259:382; 264:124; entre otros)..…”*(CNACAF, Sala V, Expte. N° 55791/2019 “PAN AMERICAN ENERGY LLC SUC. ARG. S.A. c/ DGA s/Recurso Directo de organismo externo” Sent. del 01/09/2020).

Que, en igual sentido se ha expedido la Sala I de la Cámara al sentenciar que: *“… a) Si el Estado ha implementado el Sistema Informático María debe garantizar a los contribuyentes su efectividad, sin generarles cargas adicionales por deficiencias del sistema, por lo que debe aplicarse al caso la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación respecto del efecto liberatorio del pago, salvo dolo o culpa grave del contribuyente. …”* (CNACAF Sala I, Expte. N° 38412/2019 “PAN AMERICAN ENERGY LLC. SUC. ARG. - TF N° 31.005-A- c/DGA s/recurso directo de organismo externo”, Sent. de fecha 11/11/2019)

Que, también considero aplicable al caso de autos lo sentenciado por la Sala IV en cuanto establece que *“… los contribuyentes pudieron considerarse razonablemente liberados de sus obligaciones tributarias al haber efectuado ingresos acordes a lo liquidado por el sistema informático. (…) la Aduana no podía invocar el error en su favor pues en esta materia, se aplica la doctrina del efecto liberatorio del pago, salvo dolo o culpa grave del contribuyente. (…) Además ha dicho la Corte Suprema 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 (Fallos, 209:213; 258:208; 259:382; 264:124). (…) la Dirección General de Aduanas había advertido que “por cuestiones de carácter operativo relativas a la carga en el SISTEMA INFORMÁTICO MARIA (S.I.M.) de la información suministrada por la Dirección Nacional de Refinación y Comercialización, se produce un desfasaje (…) entre el valor informado y el que realmente el sistema toma al momento del Registro de la Destinación de Exportación. (…) En tales condiciones, tratándose de un error admitido por el servicio aduanero y de difícil detección por parte del contribuyente (pues recae sobre los algoritmos y cotizaciones que emplea el SIM en una fórmula de cálculo de los derechos de exportación), corresponde interpretar que aquél quedó liberado de su obligación tributaria con las sumas que abonó de buena fe …”*. (CNACAF, Sala IV, Expte. N° 25/2019 “PAN AMERICAN ENERGY LLC SUC ARG c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo externo”, Sent. del 11/04/2019)

Que, finalmente, esta Sala G resolvió –unánimemente- en igual sentido que la presente en las Causas caratuladas “BUNGE ARGENTINA S.A. c/ DGA s/recurso de apelación”, Expte. N° EX-2021-20281321- -APN-SGASAD#TFN, Sent. de fecha 28/06/23 (pronunciamiento confirmado por la Sala III de la CNACAF de fecha 09/05/24), y Expte. N° EX-2021-48385958- -APN-SGASAD#TFN, Sent. de fecha 01/08/23 (pronunciamiento confirmado –aunque por distintos fundamentos- por la Sala II de la CNACAF y respecto del cual se denegó el recurso extraordinario). Y, por mayoría, en los autos “COFCO INTERNATIONAL ARGENTINA S.A. c/ D.G.A.

s/ recurso de apelación**”**, Expediente N° EX-2022-44637982- -APN-SGASAD#TFN, Sentencia de fecha 24/04/25.

Que, por lo expuesto, corresponde revocar las resoluciones aduaneras aquí apeladas, con costas.

Que, en virtud de lo resuelto resulta innecesario el tratamiento de las demás cuestiones planteadas.

Por ello, voto por:

1.- Revocar las Resoluciones RESOL-2021-56-E-AFIP-DIVACD#SDGCAD y RESOL-2021-57-E-AFIP-DIVACD#SDGCAD y, por ende, los cargos FE 262 a 265/2015 y 335 a 358/2015.

2.- Costas al fisco.

El Dr. Licht dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

En virtud del acuerdo que antecede, por unanimidad, SE RESUELVE:

1.- Revocar las Resoluciones RESOL-2021-56-E-AFIP-DIVACD#SDGCAD y RESOL-2021-57-E-AFIP-DIVACD#SDGCAD y, por ende, los cargos FE 262 a 265/2015 y 335 a 358/2015.

2.- Costas al fisco.

Regístrese, notifíquese, y oportunamente archívese.-

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2026.05.14 18:59:05 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Miguel Nathan Licht
Vocal
Vocalía XIX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2026.05.14 20:14:40 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal
Vocalía XX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2026.05.15 10:38:14 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal
Vocalía XXI Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.05.15 10:39:15 -03:00