República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-55659432-APN-VOCXVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 4 de Junio de 2026

Referencia: Sentencia; EX-2019-99750171- -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-2019-99750171- -APN-SGASAD#TFN.

El Dr. González Palazzo dijo:

I.— Que, mediante IF-2019-94378168-APN-DTD#JGM, se presenta la firma indicada en el epígrafe e interpone recurso de apelación contra la Resolución N° 87/2018 dictada en las actuaciones administrativas SIGEA 15316-188-2014, mediante la cual se la condena al pago de una multa por la infracción prevista en el art. 954, ap. 1, inc. a) del Código Aduanero, intimándose asimismo el pago de la diferencia tributaria derivada de la inaplicación del tratamiento arancelario preferencial oportunamente invocado respecto de la operación documentada mediante el Permiso de Embarque N° 12053EC01000980H.

En cuanto a la exigencia tributaria, sostiene que al momento de oficializar las destinaciones de exportación se encontraba debidamente inscripta como operador orgánico bajo seguimiento de la certificadora Food Safety S.A., habilitada e inscripta ante el SENASA, y que abonó los derechos de exportación liquidados por el propio sistema informático SIM, circunstancia que —a su criterio— produjo el efecto liberatorio de la obligación tributaria.

Afirma que la condición orgánica de la mercadería no depende exclusivamente de la presentación de determinada documentación dentro de un plazo específico, sino del efectivo cumplimiento de las

exigencias previstas por la Ley 25.127 durante el proceso de producción, cosecha y acondicionamiento de la mercadería, extremos que —según refiere— se encontraban cumplidos en el caso.

Destaca que el certificado transaccional acompañado identifica expresamente la mercadería exportada como “100% ORGANIC CHIA” y que dicho instrumento obra agregado en original en las actuaciones sumariales.

Asimismo, señala que el sistema informático aplicó automáticamente la alícuota reducida del cinco por ciento (5%) sin formular observación alguna respecto de la necesidad de acompañar documentación complementaria, agregando que durante más de tres años y cuarenta y un embarques consecutivos la operatoria fue objeto de controles aduaneros por canales rojo y naranja sin que el servicio aduanero efectuara observación alguna ni condicionara el libramiento de la mercadería.

Que, invoca doctrina vinculada al efecto liberatorio del pago y sostiene que la Administración no puede trasladar al administrado las consecuencias derivadas de sus propios errores cuando no media dolo ni culpa grave del contribuyente.

Agrega que la conducta administrativa sostenida a lo largo del tiempo generó una situación de confianza legítima susceptible de tutela jurídica.

Refiere asimismo que con posterioridad a la instrucción de los sumarios, la Dirección General de Aduanas, mediante Resolución N° 185/2019 (DIVACD), cuestionó el valor en aduana declarado respecto de diversos permisos de embarque —entre ellos, algunos de los aquí involucrados— manteniendo, sin embargo, la validez de la alícuota del cinco por ciento (5%) oportunamente aplicada.

En relación a la multa impuesta, sostiene que la conducta atribuida no encuadra en la infracción prevista en el art. 954, ap. 1, inc. a) del Código Aduanero, desde que no existió declaración inexacta alguna respecto de la naturaleza de la mercadería exportada.

Señala que la mercadería era efectivamente orgánica, circunstancia que surgiría tanto del certificado transaccional agregado a las actuaciones como de las verificaciones físicas practicadas por el propio servicio aduanero.

Agrega que la inexactitud típica prevista en la norma exige la existencia de una diferencia entre lo declarado y el resultado de la comprobación, extremo que —afirma— no se verifica en autos.

Sostiene asimismo que tampoco concurre el recaudo consistente en que la irregularidad hubiere “pasado inadvertida”, desde que la totalidad de las operaciones fueron sometidas a control aduanero.

Invoca el principio de legalidad y tipicidad en materia infraccional, así como las previsiones contenidas en los arts. 895 y 898 del Código Aduanero.

Ofrece prueba, formula reserva del caso federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.— Que, mediante IF-2020-49202313-APN-DTD#JGM, la representación fiscal contesta el traslado oportunamente conferido, acompaña las actuaciones administrativas.

Luego de efectuar una negativa general de los hechos invocados por la recurrente, sostiene que la cuestión debatida consiste en determinar si la firma exportadora cumplió en tiempo oportuno con la presentación del Certificado de Calidad Orgánica exigido por la Nota Externa DGA N° 101/2008 y la Resolución SAGPyA N° 503/2005, requisito necesario para acceder a la alícuota reducida aplicable a las exportaciones de productos orgánicos.

Afirma que la firma declaró en el SIM la condición orgánica de la mercadería, obteniendo de ese modo la liquidación de derechos de exportación a una tasa reducida, sin haber acompañado dentro del plazo legalmente previsto la documentación complementaria exigida para acreditar dicha condición.

Considera que tal circunstancia 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.

Agrega que la actora no logró desvirtuar la presunción de legitimidad del acto administrativo impugnado ni acreditar los extremos invocados en sustento de su pretensión.

Formula reserva del caso federal y solicita se confirme íntegramente la resolución recurrida, con costas.

III.— Que, mediante PV-2022-67433454-APN-VOCXVII#TFN, se declaró la causa como de puro derecho.

Mediante IF-2026-48591273-APN-VOCXVII#TFN se elevaron los actuados a la Sala “F” y quedaron en estado de dictar sentencia.

IV.— Que, de las actuaciones administrativas N° 15316-188-2014 surge que las mismas se iniciaron con motivo del acta de denuncia labrada con fecha 4 de septiembre de 2014, originada en un control documental ex post practicado respecto de la destinación de exportación documentada mediante el Permiso de Embarque SIM N° 12053EC01000980H.

Que, de dicho control resultó que el exportador no habría acompañado, en los términos de la Nota Externa DGA N° 101/2008, el Certificado de Calidad Orgánica correspondiente a la mercadería exportada.

Que, a fs. 4/10 obra agregada copia del Permiso de Embarque N° 12053EC01000980H, del Organic Quality Certificate N° 44/12 emitido por Food Safety S.A., de la factura de exportación correspondiente y del acta labrada con motivo del requerimiento efectuado en la sede de la certificadora.

Que, con fecha 06 de octubre de 2014, se dispuso la apertura del sumario contencioso y se ordenó correr vista de las actuaciones tanto a la firma exportadora como a la despachante de aduana interviniente. Librándose notificación el 07 de octubre de 2014.

Que, tanto la exportadora como la despachante contestaron oportunamente la vista conferida, declarándose posteriormente la cuestión como de puro derecho.

Que, a fs. 40/40 vta. la firma interpuso recurso de revocatoria.

Que, como medida para mejor proveer, se ordenó agregar la totalidad de la documentación correspondiente a la operación involucrada, la cual fue incorporada a las actuaciones.

Que, asimismo, se requirió información al SENASA respecto de la exportación del producto “Chía (Salvia Hispánica)”, obrando la correspondiente respuesta agregada a fs. 72/73.

Que, finalmente, mediante Dictamen N° 222/2017 se propició el dictado del acto administrativo recurrido, el que fue emitido mediante Resolución N° 87/2018.

V.— Que, corresponde determinar si la Resolución apelada se ajusta a derecho en cuanto concluye en la configuración de la infracción prevista en el art. 954, ap. 1, inc. a) del Código Aduanero y, asimismo, exige el pago de la diferencia tributaria derivada de la improcedencia 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: la existencia de una declaración, la verificación de una divergencia entre lo declarado y lo comprobado y la potencialidad lesiva de dicha divergencia respecto de la renta fiscal.

Que, en el caso, no se encuentra controvertido que la actora documentó la destinación invocando la condición orgánica de la mercadería, circunstancia que determinó la aplicación de una alícuota reducida en concepto de derechos de exportación, como tampoco que no acompañó dentro del plazo previsto el certificado de calidad orgánica exigido por la normativa aplicable.

Que, bajo tales circunstancias, corresponde distinguir entre las consecuencias derivadas de dicha omisión en el plano tributario y aquellas susceptibles de proyectarse en el ámbito infraccional.

Que, en lo atinente a la exigencia tributaria, la falta de acreditación en tiempo y forma de los extremos requeridos para acceder al tratamiento arancelario preferencial torna improcedente la aplicación del beneficio invocado y habilita la liquidación de los tributos conforme la alícuota general correspondiente a la posición arancelaria involucrada.

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

Que, en efecto, la imputación formulada por el servicio aduanero no se sustenta en la comprobación de una divergencia material entre la mercadería declarada y aquella efectivamente exportada, sino exclusivamente en el incumplimiento del deber formal de acompañar, dentro del plazo previsto, la documentación complementaria exigida para la procedencia del beneficio arancelario.

Que, en tales condiciones, la ausencia de acreditación documental en tiempo oportuno no resulta suficiente, por sí sola, para tener por configurado el elemento típico consistente en la declaración inexacta exigido por el art. 954 del Código Aduanero, desde que no se ha demostrado que la mercadería exportada difiriera de aquella oportunamente declarada.

Que, una interpretación contraria importaría extender indebidamente el ámbito de aplicación del tipo infraccional previsto en el art. 954 del Código Aduanero, desvirtuando su naturaleza y asimilando meros incumplimientos formales a supuestos de efectiva discordancia sustancial entre la declaración comprometida y la realidad comprobada.

Que, en definitiva, la conducta reprochada —sin perjuicio de las consecuencias que pudieran derivarse en el plano tributario— no encuadra en la hipótesis infraccional analizada, por lo que corresponde revocar la resolución apelada en cuanto impone la multa cuestionada.

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 encontraba 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 condición 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, instrumento que no resulta idóneo para acreditar el extremo requerido a los fines de acceder al beneficio arancelario pretendido.

Que, sin perjuicio de ello, el incumplimiento de las exigencias documentales previstas por el régimen impide tener por acreditados, en tiempo oportuno, los extremos necesarios para acceder a la alícuota diferencial.

Que, en consecuencia, el incumplimiento de los recaudos exigidos por la normativa específica torna improcedente la aplicación del tratamiento arancelario preferencial pretendido, resultando ajustada a derecho la reliquidación tributaria practicada por el servicio aduanero.

Que, por ello, corresponde confirmar la exigencia tributaria determinada en la resolución apelada.

VII.— En cuanto a las costas, no encuentro mérito para apartarme del principio general de la derrota y, en

consecuencia corresponde imponer las costas correspondientes al aspecto infraccional al Fisco y las relativas al aspecto tributario a la actora.

Por ello, **VOTO** por:

1°) Revocar la Resolución N° 87/2018 dictada por el Administrador de la Aduana de Salta en el marco de las actuaciones administrativas SIGEA 15316-188-2014, en cuanto impone la multa prevista en el art. 954, ap. 1, inc. a) del Código Aduanero, y confirmarla respecto de la diferencia tributaria determinada.

2°) Imponer las costas correspondientes al aspecto infraccional al Fisco y las relativas al aspecto tributario a la actora.

Así lo voto.—

El Dr. Garbarino dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto del Vocal Preopinante.-

ASÍ LO VOTO.-

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

1.- Revocar la Resolución N° 87/2018 dictada por el Administrador de la Aduana de Salta en el marco de las actuaciones administrativas SIGEA 15316-188-2014, en cuanto impone la multa prevista en el art. 954, ap. 1, inc. a) del Código Aduanero, y confirmarla respecto de la diferencia tributaria determinada.

2.- Imponer las costas correspondientes al aspecto infraccional al Fisco y las relativas al aspecto tributario a la actora.

Regístrese y notifíquese.

Suscriben la presente los Dres. Christian M. González Palazzo y Pablo A. Garbarino, conf art. 1162 del C.A.

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2026.06.01 15:24:43 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: 2026.06.04 15:49:38 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: 2026.06.04 15:50:12 -03:00