República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-68437403-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 14 de Julio de 2026

Referencia: (SENTENCIA); EX-2021-56981642- -APN-SGASAD#TFN; MOLINOS RIO DE LA PLATA S.A.

En Buenos Aires, se reúnen los Vocales miembros de la Sala “G”, Dres. Miguel Nathan Licht; Claudia Beatriz Sarquis y Horacio Joaquín Segura, a fin de resolver en los autos caratulados: **“MOLINOS RIO DE LA PLATA S.A. c/ DGA s/ Recurso de Apelación”, expediente N° EX-2021-56981642- -APN-SGASAD#TFN.**

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- Mediante RE-2021-56978190-APN-SGASAD#TFN la firma MOLINOS RIO DE LA PLATA S.A. interpone recurso de apelación contra las **Resoluciones N° RESOL-2021-48-E-AFIP-DIVACD#SDGCAD, RESOL-2021-49-E-AFIP-DIVACD#SDGCAD y RESOL-2021-50-E-AFIP-DIVACD#SDGCAD**, todas ellas dictadas el 03/06/2021 por la Dirección de Valoración y Comprobación Documental, en el trámite de las **actuaciones administrativas SIGEA N° 16598-128-2015, 16598-130-2015 y 16598-135-2015**, en cuanto rechaza las impugnaciones interpuestas por la aquí apelante y confirma los **Cargos FE N° 180/2015 al 192/2015, 232/2015 al 246/2015 y 290/2015 al 304/2015**, formulados por un total de **U$S 1.165.828,55** más intereses, en virtud de lo establecido en el art. 794 del C.A., con relación a los permisos de embarque N° 14 057 EC01 005053 J, 14 057 EC01 005054 K, 14 057 EC01 005055 L, 14 057 EC01 005056 M, 14 057 EC01 005058 Y, 14 057 EC01 005059 P, 14 057 EC01 005072 K, 14 057 EC01 006134 K, 14 057 EC01 006135 L, 14 057 EC03 000764 P, 14 057 EC03 000799 A, 14 057 EC03 00817 Y, 14 057 EC03 000824 M, 14 057 EC03 0000825 N y 14 057 EC03 000914 M **(SIGEA 16598-135-2015)**; 14 057 EC01 007295 T, 14 057 EC01 007296 U, 14 057 EC01 007333 M, 14 057 EC01 007336 P, 14 057 EC01 007337 Z, 14 057 EC01 007340 K, 14 057 EC01 007341 L, 14 057 EC03 001070 G, 14 057 EC03 001071 H, 14 057 EC03 001080 H, 14 057 EC03 001081 X, 14 057 EC03 001092 K, 14 057 EC03 001093 L, 14 057 EC03 001094 M y 14 057 EC03 001095 N **(SIGEA 16598-130-2015)** y 13 057 EC01005688 W, 13 057 EC01 005919 T, 13 057 EC01 006185 P, 13 057 EC01 006186 Z, 13 057 EC01 007569 W, 13 057 EC01 007570 Y, 13 057 EC01 007571 P, 13 057 EC01 007572 Z, 14 057 EC03 000175 J, 14 057 EC03 000176 M, 14 057 EC03 000227 J, 14 057 EC03 000280 X y 13 057 EC03 001539 P **(SIGEA 16598-128-2015)**. La recurrente, en primer lugar, efectúa un

pormenorizado relato de los antecedentes que dieran origen a la cuestión de autos. Seguidamente expone los fundamentos del recurso. En primer término, propugna la nulidad absoluta de los cargos formulados por falta de motivación y causa válida, de conformidad con el art. 7, incs. b) y e), de la Ley N° 19.549. Sostiene que el servicio aduanero omitió mencionar, identificar y acompañar las actas de la Unidad Ejecutiva Interdisciplinaria de Monitoreo (UEIM) que determinaron las variables reguladas por el Decreto N° 1719/12 (Precio de Referencia y Costos Totales), cuya modificación alteró las alícuotas aplicables. Aduce que la propia Dirección General de Aduanas (DGA) reconoció en las resoluciones recurridas la extemporaneidad en la recepción de dichos datos, pretendiendo ampararse en una inexistente dispensa de notificación y publicación oficial, lo cual vulnera de manera flagrante su derecho de defensa en juicio. En segundo término, impugna la aplicación retroactiva del gravamen por resultar violatoria de los principios de legalidad, seguridad jurídica y propiedad. Argumenta que, según los arts. 726 y 728 del C.A., el régimen tributario y la alícuota aplicable se consolidan a la fecha de registro de las destinaciones de exportación a consumo. Destaca que a dicho momento las mayores alícuotas carecían de vigencia y publicidad oficial, requisitos indispensables para su obligatoriedad según el ordenamiento aplicable y la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación. Agrega que ni el Decreto N° 1719/12, ni las Leyes N° 26.093 o N° 22.415, autorizan la retroactividad de los derechos de exportación, prohibida asimismo al Poder Ejecutivo por el art. 99, inc. 3, de la C.N.; y que la pretensión fiscal altera una situación patrimonial firme, impidiendo la traslación del tributo en el precio y tornando la exigencia confiscatoria. Asimismo, invoca el efecto liberatorio del pago íntegro de los derechos de exportación efectuado según las liquidaciones automáticas provistas por el Sistema Informático Malvina (SIM). Afirma que no se verificó un supuesto de pago menor a lo debido, sino la extinción total de la obligación con pleno efecto cancelatorio y liberatorio (art. 787, inc. a, C.A.). Cita pacífica jurisprudencia del Máximo Tribunal y de este Tribunal Fiscal. Señala que los errores o demoras sistémicas de la Administración en la carga tempestiva de los datos no pueden perjudicar al administrado de buena fe ni habilitar la reapertura de operaciones finiquitadas. En esa misma línea, defiende el principio de inalterabilidad de la declaración aduanera (art. 321, C.A.) y rechaza el procedimiento de rectificación de oficio generalizado intentado por el Fisco. Recuerda que la veracidad y exactitud de las destinaciones de exportación registradas es un pilar del despacho en confianza y que trasladar al exportador el costo fiscal de la desidia estatal resulta ilegítimo, tal como fuera resuelto por este Tribunal en el precedente "Petrolera TDF Company S.R.L. s/ apelación”" (confirmado por la Alzada). Adicionalmente, descarta la aplicabilidad al caso de la Resolución General AFIP N° 280/1998, por cuanto la controversia no radica en un mero inconveniente técnico o informático de puesta en explotación de funcionalidades lógicas, sino en una alteración normativa sustancial y posterior al registro de los permisos de embarque involucrados. De forma subsidiaria, plantea la inconstitucionalidad del Decreto N° 1719/12 por incompetencia del Poder Ejecutivo en materia tributaria, de acuerdo con la doctrina del fallo "Camaronera Patagónica S.A.". Sostiene que las retenciones revisten naturaleza impositiva y están sujetas a la reserva de ley estricta (arts. 4, 9, 17, 52 y 75, C.N.), estándar que no satisfacen el art. 755 del C.A. ni las normas invocadas en los considerandos del decreto, al carecer de límites máximos y mínimos que enmarquen la delegación legislativa. Concluye argumentando que el Decreto N° 1719/12 no fue objeto de ratificación legislativa posterior por parte del Congreso de la Nación, toda vez que la Ley N° 26.519 se limitó a prorrogar genéricamente las facultades delegadas pero no saneó los vicios de las normas dictadas a su amparo, operando la caducidad definitiva de la cobertura legal con la expiración de la Ley N° 26.135. Por último y también en forma subsidiaria, impugna la liquidación de intereses resarcitorios del 3% mensual fijada por la Resolución N° 314/2004 (MEyP) para

el período anterior a la Resolución General N° 598/2019, argumentando que resulta inconstitucional por violar los principios de equidad, igualdad, propiedad y razonabilidad (arts. 4, 16, 17 y 28, C.N.). Sostiene que la norma equipara erróneamente las deudas de la Ley N° 11.683 (nominadas en pesos) con los cargos aduaneros (nominados en dólares y liquidables al tipo de cambio del pago), aplicando a estos últimos una tasa del 36% anual en moneda extranjera que resulta usuraria, excede el límite material del art. 794 del C.A. y genera un enriquecimiento injustificado para el Fisco. Asimimos, señala que este excesivo riesgo financiero desnaturaliza el derecho de defensa y el efecto suspensivo del recurso (art. 1053, C.A.), ya que la única opción para frenar los intereses es constituir un depósito en garantía en pesos que, en un contexto de alta inflación, carece de actualización cambiaría o retribución alguna. Finalmente, ofrece prueba, formula reserva del Caso Federal y solicita que se revoquen las resoluciones aduaneras apeladas, con expresa imposición de costas.

II.- Mediante documento embebido al IF-2021-84601835-APN-DTD#JGM e IF-2021-84605268-APN-DTD#JGM se presenta la representación fiscal y contesta el traslado del recurso conferido. En primer lugar, niega todas y cada una de las afirmaciones y hechos manifestados por la actora que no sean objeto de su expreso reconocimiento, al mismo tiempo que desconoce la prueba documental aportada por la contraria que no coincidiera con la obrante en las actuaciones administrativas. Seguidamente, efectúa un breve relato de los hechos y prosigue con la contestación de traslado. Considera improcedente el planteo de nulidad y, al respecto, manifiesta que la Dirección General de Aduanas (DGA) actuó en pleno ejercicio de la función administrativa mediante el procedimiento correspondiente, cumpliendo con la exigencia del debido procedimiento previo a la emisión del acto. Sostiene que no es admisible la nulidad por la nulidad misma, ya que su interpretación debe ser restrictiva y limitada a la existencia de un perjuicio concreto para el derecho de defensa, el cual no se ha configurado en la especie. Afirma que la supuesta restricción de la defensa en juicio en sede administrativa resulta subsanable en la etapa jurisdiccional posterior ante este Tribunal, por lo que las posibles nulidades se tornan relativas y convalidables, rigiendo en la materia contencioso-administrativa el principio *in dubio pro actione* en favor de la subsistencia del acto. En cuanto al fondo del asunto, argumenta que el servicio aduanero aplicó estrictamente el sistema de alícuotas móviles implementado por el Decreto N° 1719/2012 para la posición arancelaria del biodiesel, en conjunción con los arts. 726 y 728 del C.A., los cuales disponen que el derecho de exportación aplicable es el vigente a la fecha de registro de la solicitud de destinación. Explica que los cargos suplementarios se originaron a raíz de un control ex post que detectó discrepancias entre la alícuota liquidada en el Sistema Informático María (SIM) y la que efectivamente correspondía para esa quincena según los cálculos de la Unidad Ejecutiva Interdisciplinaria de Monitoreo (UIEM). Destaca que la alícuota correcta se cargó tardíamente en el SIM debido a demoras operativas en la comunicación del organismo técnico ajenas al servicio aduanero, pero que tal circunstancia no inhabilita la rectificación ni genera un derecho adquirido para el exportador, quien conocía el régimen de movilidad y debía asumir el riesgo de un ajuste suplementario. Consecuentemente, descarta la existencia de un cambio de criterio impositivo general y defiende la legalidad del reclamo fundado en el art. 792 del C.A., conforme al cual el pago inferior al debido no extingue la obligación ni posee efecto liberatorio. Por otra parte, contesta el agravio relativo a la inconstitucionalidad del Decreto N° 1719/2012 fundado en el precedente "Camaronera Patagónica" de la CSJN. Al respecto, recuerda la limitación del art. 1164 del C.A., que prohíbe a este Tribunal pronunciarse sobre la validez constitucional de las leyes tributarias o sus reglamentaciones. Sin perjuicio de ello, defiende la validez de la norma y de la delegación legislativa en materia aduanera (art. 755 del C.A.),

señalando que el contexto analizado en dicho precedente difiere del actual, regulado bajo el bloque de legalidad de la Ley N° 26.122. Asimismo, resalta que el Máximo Tribunal y la jurisprudencia mayoritaria han reconocido la legitimidad de otorgar herramientas ágiles al Poder Ejecutivo para adecuar los aranceles a las fluctuaciones del comercio internacional y proteger la producción local. Respecto de las quejas sobre la falta de publicidad de las Actas de la UIEM y de las alícuotas quincenales, aclara que dicha publicación no se encuentra bajo la órbita del servicio aduanero, cuya función se limita a cargar en el sistema la información remitida por el organismo competente, debiendo la actora haber cuestionado las resoluciones correspondientes por las vías y plazos de rigor contra la propia Unidad de Monitoreo. Finalmente, defiende la procedencia de intimar el pago de los tributos aduaneros en dólares estadounidenses con más los intereses resarcitorios del art. 794 del C.A. Sustenta su postura en el art. 20 de la Ley N° 23.905 y en la doctrina del fallo "Volkswagen Argentina" de la CSJN, afirmando que las liquidaciones suplementarias deben determinarse en dicha divisa extranjera y convertirse a moneda nacional según el tipo de cambio vigente al día anterior al del efectivo pago, a fin de evitar la licuación de la deuda por el transcurso del tiempo y resguardar la intangibilidad del crédito fiscal. Agrega que el curso de los intereses no se suspende por la impugnación de la liquidación y que la actora siempre dispuso de la alternativa legal de efectuar un depósito en efectivo para eludir su devengamiento. Por último, acompaña como prueba documental las actuaciones administrativas, hace reserva del Caso Federal y solicita que se rechace el recurso de apelación y se confirmen las resoluciones aduaneras apeladas, con costas.

III.- Por intermedio de la PV-2022-29380134-APN-VOCXIX#TFN se abre la causa a prueba, obrando las actuaciones administrativas en soporte digital. Mediante PV-2024-124165949-APN-VOCXIX#TFN se cierra el período de prueba y se elevan los autos a esta Sala "G". A continuación, mediante IF-2025-142941751-APN-VOCXIX#TFN se ponen los autos para alegar. Por intermedio del IF-2026-14295473-APN-DTD#JGM alega la actora y mediante IF-2026-15690550-APN-DTD#JGM alega el Fisco Nacional. A continuación, se lo pasan los autos a sentencia.

IV.- La **actuación administrativa SIGEA N° 16598-128-2015** acompañada en oportunidad de contestar el recurso, en soporte digital y en diferentes archivos (IF-2021-84610375-APN-DTD#JGM, IF-2021-84610837-APN-DTD#JGM, IF-2021-84611194-APN-DTD#JGM, IF-2021-84611616-APNDTD#JGM, IF-2021-84611937-APN-DTD#JGM, IF-2021-84612227-APNDTD#JGM, IF-2021-84612462-APN-DTD#JGM, IF-2021-84614043-APN-DTD#JGM, IF-2021-84614306-APN-DTD#JGM, IF-2021-84614847-APN-DTD#JGM, IF-2021-84615137-APN-DTD#JGM, IF-2021-84615569-APNDTD#JGM, IF-2021-84615949-APN-DTD#JGM, IF-2021-84616404-APNDTD#JGM), se inicia a fs. 1/93 con la presentación de la firma MOLINOS RIO DE LA PLATA S.A., de fecha 31/08/2015, mediante las cual formula impugnación contra los cargos suplementarios FE N° 180/2015 al 192/2015 en concepto de diferencia de derechos de exportación por la suma total de U$S 254.874,25 y acompaña prueba documental. A fs. 96 se dicta Resolución N° 254/2015 (DV IPGN), de fecha 25/09/2015, mediante la cual se tiene por presentada a la letrada apoderada de la firma, por deducida la impugnación en tiempo y se provee respecto de la prueba documental e informativa ofrecida. A fs. 98/99 la firma exportadora interpone revocatoria. A fs. 100 se resuelve, mediante Resolución N° 321/2015 (DV IPGN), rechazar el recurso de revocatoria interpuesto. A fs. 102/128 se agregan los Permisos de Embarque involucrados en original y copia digitalizada en los términos de la RG 2721/2009 AFIP, otorgándoles el mismo valor probatorio. A fs. 129 se tienen por agregados los mismos. A fs. 137 la DV IMPG (DE GVCD) deja

constancia que se procedió a la formación, en cuanto aquí interesa, del **ALCANCE 12123-20-2014/5** para su respectiva agregación al recurso de impugnación que tramita bajo SIGEA N° 16598-128-2015 el cual obra agregado en los presentes actuados mediante los IF-2021-84616713-APN-DTD#JGM e IF-2021-84618113-APN-DTD#JGM [en dicho Alcance obra el Informe Técnico N° 138/2015 (DV MICO), mediante el cual -el área formuladora de los cargos- plasmó el origen de la controversia en el marco del régimen de alícuota móvil establecido por el Decreto N° 1719/2012, sosteniendo textualmente que: *"a través de su Nota 121/14 (DV ARIN), solicita que se confeccione un listado de destinaciones afectadas entre los periodos ya mencionados, mediante Nota N° 563/2014 (DE CDSA) se adjuntan listados con las destinaciones involucradas, en las cuales de acuerdo a la fecha de oficialización, el Derecho de Exportación fue modificado para la posición arancelaria ya mencionada… En el decreto 1719/2012 se hace mención al encuentro mantenido en septiembre de 2012 entre los miembros de la "UNIDAD EJECUTIVA INTERDISCIPLINARIA DE MONITOREO" y representantes de las principales Cámaras Empresariales productoras de biodiesel… Por lo antes detallado, el pago efectuado fue menor al que hubiera correspondido no extinguiendo en consecuencia la obligación tributaria, en concordancia con lo determinado por el Art. 792 del C.A…".]* Posteriormente, a fs. 153 se remiten las actuaciones a la División Minería y Combustible, a efectos de que se expida sobre los argumentos vertidos por el impugnante en su presentación y las pruebas acompañadas. A fs. 154, el área precitada cumple con lo requerido mediante Nota N° 404/2017 (DV MINC), manifestando: *"Esta instancia entiende que no resultan objeciones a lo actuado por DV MICO, compartiendo los términos allí vertidos…"*. A fs. 155 se pasan los autos para alegar, presentándose la impugnante a dichos efectos a fs. 157/169. A continuación, s/n obra agregada la RESOL-2021-48-E-AFIP-DIVACD#SDGCAD apelada en autos, notificada a la firma el 04/06/2021.

La **actuación administrativa SIGEA N° 16598-130-2015** acompañada en oportunidad de contestar el recurso, en soporte digital y en diferentes archivos (IF-2021-84620254-APN-DTD#JGM, IF-2021-84623142-APN-DTD#JGM, IF-2021-84623548-APN-DTD#JGM, IF-2021-84624101-APNDTD#JGM, IF-2021-84624456-APN-DTD#JGM, IF-2021-84624759-APNDTD#JGM), se inicia a fs. 1/98vta. con la presentación de la firma MOLINOS RIO DE LA PLATA S.A., de fecha 04/09/2015, mediante las cual formula impugnación contra los cargos suplementarios FE N° 232/2015 al 246/2015 en concepto de diferencia de derechos de exportación por la suma total de U$S 493.946,80 y acompaña prueba documental. A fs. 101 se dicta Resolución N° 255/2015 (DV IPGN), de fecha 25/09/2015, mediante la cual se tiene por presentada a la letrada apoderada de la firma, por deducida la impugnación en tiempo y se provee respecto de la prueba documental e informativa ofrecida. A fs. 103/104 la firma exportadora interpone revocatoria. A fs. 105 se resuelve, mediante Resolución N° 322/2015 (DV IPGN), rechazar el recurso de revocatoria interpuesto. A fs. 109/138 se agregan los Permisos de Embarque involucrados en original y copia digitalizada en los términos de la RG 2721/2009 AFIP, otorgándoles el mismo valor probatorio. A fs. 139 se tienen por agregados los mismos. A fs. 140 se pasan los autos para alegar, presentándose la impugnante a dichos efectos a fs. 142/145vta. A fs. 151 se resuelve, como medida para mejor proveer, requerir a la División Minería y Combustible la ratificación del método de cálculo utilizado para realizar los ajustes que dieran origen a los cargos formulados. A fs. 154, el área precitada cumple con lo requerido mediante Nota N° 451/2016 (DV MINC), manifestando: *"...esta instancia entiende que no surgen objeciones en cuanto a la liquidación de los derechos de exportación efectuada en el Informe Técnico N° 141/2015 (DV MICO). Para mejor proveer se adjunta en el Anexo I a fs. 152 la liquidación efectuada por esta instancia técnica. ..."* A continuación, s/n obra agregada la RESOL-2021-49-E-AFIP-

DIVACD#SDGCAD apelada en autos, notificada a la firma el 04/06/2021.

La **actuación administrativa SIGEA N° 16598-135-2015** acompañada en oportunidad de contestar el recurso, en soporte digital y en diferentes archivos (IF-2021-84602592-APN-DTD#JGM, IF-2021-84602929-APN-DTD#JGM, IF-2021-84603340-APN-DTD#JGM, IF-2021-84603685-APN-DTD#JGM, IF-2021-84603987-APN-DTD#JGM, IF-2021-84604285-APN-DTD#JGM y IF-2021-84604447-APN-DTD#JGM), se inicia a fs. 1/90vta. con la presentación de la firma MOLINOS RIO DE LA PLATA S.A., de fecha 11/09/2015, mediante la cual formula impugnación contra los cargos suplementarios FE N° 290/2015 al 304/2015 en concepto de diferencia de derechos de exportación por la suma total de U$S 417.007,50 y acompaña prueba documental. A fs. 92, mediante Resolución N° 250/2015 (DV IPGN), de fecha 23/09/2015, se tiene por presentada a la letrada apoderada de la firma, por deducida la impugnación en tiempo y se provee respecto de la prueba documental e informativa ofrecida. A fs. 96/97 la firma exportadora interpone revocatoria. A fs. 99 se resuelve, mediante Resolución N° 325/2015 (DV IPGN), rechazar el recurso de revocatoria interpuesto. A fs. 109/124 se agregan los Permisos de Embarque involucrados en original y copia digitalizada en los términos de la RG 2721/2009 AFIP, otorgándoles el mismo valor probatorio. A fs. 125 la DV IMPG (DE GVCD) deja constancia que se procedió a la formación, en cuanto aquí interesa, del **ALCANCE 12123-66-2014/6** para su respectiva agregación al recurso de impugnación que tramita bajo SIGEA N° 16598-135-2015 el cual obra agregado en los presentes actuados mediante los IF-2021-84608633-APN-DTD#JGM, IF-2021-84608816-APNDTD#JGM, IF-2021-84609165-APN-DTD#JGM e IF-2021-84609449-APN-DTD#JGM [en dicho Alcance obra el Informe Técnico N° 157/2015 (DV MICO), mediante el cual -el área formuladora de los cargos- plasmó el origen de la controversia en el marco del régimen de alícuota móvil establecido por el Decreto N° 1719/2012, sosteniendo textualmente que: *"a través de sus Notas N° 326/14 y 327/14 (DV ARIN), solicita que se confeccione un listado de destinaciones afectadas entre los periodos ya mencionados, mediante Nota N° 1163/2014 (DE CDSA) se adjuntan listados con las destinaciones involucradas, en las cuales de acuerdo a la fecha de oficialización, el Derecho de Exportación fue modificado para la posición arancelaria ya mencionada… En el decreto 1719/2012 se hace mención al encuentro mantenido en septiembre de 2012 entre los miembros de la "UNIDAD EJECUTIVA INTERDISCIPLINARIA DE MONITOREO" y representantes de las principales Cámaras Empresariales productoras de biodiesel… Por lo antes detallado, el pago efectuado fue menor al que hubiera correspondido, no extinguiendo en consecuencia la obligación tributaria, en concordancia con lo determinado por el Art. 792 del C.A. ...".]* Posteriormente, a fs. 142 se remiten las actuaciones a la División Minería y Combustible, a efectos de que se expida sobre los argumentos vertidos por el impugnante en su presentación y las pruebas acompañadas. A fs. 143, el área precitada cumple con lo requerido mediante Nota N° /2017 (DV MINC), manifestando: *"Esta instancia entiende que no resultan objeciones a lo actuado por DV MICO, compartiendo los términos allí vertidos…"*. A fs. 144 se pasan los autos para alegar, presentándose la impugnante a dichos efectos a fs. 146/158. A continuación, s/n obra agregada la RESOL-2021-50-E-AFIP-DIVACD#SDGCAD apelada en autos, notificada a la firma el 04/06/2021.

V.- En primer lugar, corresponde tratar la nulidad planteada por la actora en el punto IV.- i) de su recurso de apelación. Al respecto sostiene que el reclamo efectuado por la Aduana resulta nulo por falta de motivación y causa válida en tanto los Informes Técnicos no mencionan, identifican o acompañan los

actos administrativos mediante los cuales la UEIM determinó los precios de referencia y los costos totales que conforman la fórmula para fijar la alícuota móvil aplicable. Manifiesta que tales alícuotas e informes no revisten el carácter de normas preexistentes ni vigentes al momento del registro y libramiento de los permisos de embarque, habiendo sido aplicadas en forma retroactiva sin la debida publicidad oficial, lo cual vulnera las garantías constitucionales de defensa en juicio, legalidad y seguridad jurídica.
Por su parte, la representación fiscal contesta el traslado solicitando el rechazo de la nulidad arguyendo que el servicio aduanero actuó en el marco de las competencias otorgadas por el Decreto N° 1719/12, basándose en circunstancias fácticas reales y en los datos suministrados por la UEIM para ajustar la liquidación tributaria al valor real de la operación. Sostiene que no hay una afectación concreta al derecho de defensa en tanto la recurrente ha podido impugnar administrativamente y ejercer plenamente su derecho ante esta instancia jurisdiccional posterior, por lo que la sanción pretendida implicaría declarar la "nulidad por la nulidad misma", contrariando el principio de conservación del acto administrativo. Asimismo, destaca que la Dirección General de Aduanas no se encuentra obligada a acompañar las actas internas de determinación de precios de la UEIM, limitándose su función a cargar en el sistema informático las alícuotas comunicadas por dicho organismo regulador. Sentado lo anterior, cabe señalar que la doctrina judicial tiene establecido que la sanción de nulidad en el ámbito del procedimiento administrativo es de interpretación restrictiva y procede únicamente ante la existencia de vicios graves que generen un efectivo estado de indefensión o una restricción insubsanable a las garantías constitucionales. En el caso bajo estudio, de las constancias de autos se desprende que la actora tomó efectivo conocimiento de los fundamentos técnicos y de las diferencias tributarias reclamadas en los Cargos suplementarios basándose en las discrepancias de alícuotas detectadas por las áreas de fiscalización, lo que le permitió articular una extensa y fundada impugnación y el posterior recurso ante este organismo. Al respecto, cobra plena vigencia la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, la cual establece de manera inveterada que cuando la restricción al derecho de defensa se produce en el procedimiento que se sustancia en sede administrativa, la efectiva violación al art. 18 de la Constitución Nacional no se configura si los afectados han tenido la posibilidad de subsanar y corregir dicha limitación a través de un amplio debate en una etapa jurisdiccional posterior (Fallos: 205:549; 267:393 y 322:1284, entre otros). De tal manera, al haberse garantizado en la especie la posibilidad de subsanar cualquier deficiencia del procedimiento administrativo a través de esta vía revisora con amplias facultades jurisdiccionales, no se vislumbra un perjuicio concreto que justifique la sanción extrema solicitada. De conformidad con lo expuesto, la nulidad planteada por la recurrente debe ser desestimada. Sin costas.

VI.- Sentado lo que antecede, corresponde resolver si se ajustan a derecho las Resoluciones N° RESOL-2021-48-E-AFIP-DIVACD#SDGCAD, RESOL-2021-49-E-AFIP-DIVACD#SDGCAD y RESOL-2021-50-E-AFIP-DIVACD#SDGCAD, en cuanto confirman los Cargos FE N° 180/2015 al 192/2015, 232/2015 al 246/2015 y 290/2015 al 304/2015, por los cuales se intima a la firma MOLINOS RIO DE LA PLATA S.A. a abonar la suma total de U$S 1.165.828,55, en concepto de diferencia de derechos de exportación que resultaran de la aplicación de una alícuota mayor (de conformidad con lo establecido por el Decreto 1719/2012) a la aplicada automáticamente por el SIM al momento de oficializar los permisos de embarque mencionados precedentemente.

VII.- En este sentido, es importante señalar que la actora documentó la exportación de mercadería clasificada en la posición SIM 3826.00.00.100 L a través de las destinaciones de exportación a consumo

involucradas; en este contexto, y de acuerdo con los Informes Técnicos N° 138/2015, 141/2015 y 157/2015 (DV MICO) y las respectivas Notas, incluidas en las actuaciones administrativas, las liquidaciones tributarias de dichas operaciones de exportación de Biodiesel estaban reguladas por el citado Decreto N° 1719/2012. El mencionado decreto modificó los derechos de exportación aplicables a los Biodiesel comprendidos en la posición 3826.00.00.100 L, consignados en el Anexo IV del Decreto 509/2007 y sus modificatorias, determinando que la alícuota de exportación se calculará con la fórmula de cálculo que el mismo decreto prevé (art. 1°). A su turno, el art. 2°, expresamente establece que: *"La "UNIDAD EJECUTIVA INTERDISCIPLINARIA DE MONITOREO" creada por la Resolución Conjunta Nº 438 del MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS PUBLICAS, Nº 269 del MINISTERIO DE INDUSTRIA y Nº 1.001 del MINISTERIO DE PLANIFICACION FEDERAL, INVERSION PUBLICA Y SERVICIOS de fecha 7 de agosto de 2012 será la responsable de calcular con una periodicidad quincenal el precio de referencia del biodiesel (PR) y los Costos totales más retorno sobre el capital total empleado (CRCTE) que conforman la fórmula de cálculo del artículo 1°, e informar a los organismos correspondientes la alícuota del Derecho de Exportación que queda así definida."*

VIII.- Cabe destacar que, no se encuentra discutido en autos que, la alícuota que se tuvo en cuenta para calcular los derechos de exportación no era la vigente al día del registro de las destinaciones en trato, conforme lo dispuesto por el art. 728 del C.A. que, en lo que aquí interesa, 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 vigente para la conversión de la moneda extranjera en moneda nacional de curso legal, vigentes en las fechas indicadas en los arts. 726 y 727"*, esto es *"...el derecho de exportación establecido por la norma vigente en la fecha de registro de la correspondiente solicitud de destinación de exportación para consumo"* (conf. art. 726 del C.A.), y que la alícuota cargada en el SIM a la fecha de registro de las destinaciones de exportación de Biodiesel era inferior a la que efectivamente correspondía para la posición SIM 3826.00.00.100 L, conforme las pautas del Decreto 1719/2012, debido a un desfasaje o dificultad operativa en la carga de los datos informados periódicamente por el organismo de aplicación (UEIM).

IX.- Ahora bien, sin perjuicio de la postura adoptada en los precedentes jurisprudenciales pertinentes —en los que sostuve un criterio distinto respecto de la interpretación del art. 792 del C.A. y el efecto liberatorio definitivo del pago de derechos de exportación— para resolver la cuestión planteada considero que resulta aplicable *"mutatis mutandi"*, la doctrina legal sentada por la Excma. Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal en pleno en el Expte. N° 25.856/2023, *"PAN AMERICAN SUR SA (TF 39976-A) c/ DGA s/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO"* (sentencia del 11 de abril de 2025). En dicho precedente vinculante, el Tribunal Cimero del fuero fijó como doctrina que es posible reconocer efecto liberatorio al pago de los derechos de exportación de hidrocarburos establecido por la resolución (MEyP) 394/07 cuando éste fue efectuado con arreglo a la liquidación generada por el Sistema Informático Malvina (SIM) al momento del registro de la respectiva solicitud de destinación aduanera. Ello es así toda vez que, si el Estado ha implementado dicho sistema informático, debe garantizar a los contribuyentes su efectividad sin generarles cargas adicionales por deficiencias operativas ajenas a ellos. Por consiguiente, aun cuando medie un error de la aduana en la carga diaria de las cotizaciones que genere un desfasaje en el precio internacional aplicable, dicho yerro administrativo en el ejercicio de sus propias atribuciones no puede perjudicar al exportador que ha abonado los tributos de buena fe, salvo la existencia

de dolo o culpa grave de su parte, extremos que no se verifican en la especie. Bajo tales lineamientos jurisprudenciales, corresponde readecuar el criterio anteriormente sostenido. Si bien en las presentes actuaciones la liquidación tributaria no se encuentra regida de manera directa por la citada Resolución MEyP N° 394/07 (sino por el Decreto 1719/2012), la plataforma fáctica y la problemática jurídica debida a los desajustes en las alícuotas del Sistema Informático Malvina (SIM) resultan enteramente análogas. Por lo tanto, la aplicación analógica del estándar fijado por el Tribunal Plenario impone reconocer idéntico efecto liberatorio al pago efectuado por la recurrente de conformidad con los datos provistos y procesados automáticamente por el SIM al momento de la oficialización de las destinaciones involucradas. Ello es necesario a fin de resguardar los principios de certeza y seguridad jurídica que amparan al contribuyente frente a las deficiencias operativas de la propia Administración.

X.- En relación con la supuesta invalidez de las facultades del Poder Ejecutivo para imponer y modificar los derechos de exportación, corresponde rechazar dicha alegación. Ello, con fundamento en la doctrina legal establecida por este Tribunal Fiscal de la Nación en el Plenario del 26/04/2022 (IF-2022-40809437-APN-VOCXIX#TFN), en el caso *"Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/ DGA s/ Recurso de apelación"*, a cuyos fundamentos me remito brevitatis causa.

XI.- En atención a la solución alcanzada en el considerando IX, mediante la cual se propicia la revocación de los cargos suplementarios que dieran origen a las presentes actuaciones, deviene inoficioso el tratamiento y pronunciamiento en forma expresa sobre el agravio subsidiario de la recurrente relativo a la inconstitucionalidad de las tasas de intereses resarcitorios aduaneros fijadas por la Resolución (MEyP) N° 314/2004, al haber devenido abstracta dicha cuestión.

En virtud de lo expuesto, **VOTO POR:**

1.- Rechazar los planteos de nulidad e inconstitucionalidad incoados por la recurrente, de conformidad con los fundamentos esgrimidos en los considerandos V y X, respectivamente. **Sin costas.**

2.- Revocar las **Resoluciones N° RESOL-2021-48-E-AFIP-DIVACD#SDGCAD, RESOL-2021-49-E-AFIP-DIVACD#SDGCAD y RESOL-2021-50-E-AFIP-DIVACD#SDGCAD**, todas ellas dictadas el 03/06/2021 por la Dirección de Valoración y Comprobación Documental, en el trámite de las **actuaciones administrativas SIGEA N° 16598-128-2015, 16598-130-2015 y 16598-135-2015**, y en consecuencia, los **Cargos FE N° 180/2015 a 192/2015, 232/2015 a 246/2015 y 290/2015 a 304/2015. Con costas.**

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero al Voto que antecede.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto del Dr. Licht.

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

1.- Rechazar los planteos de nulidad e inconstitucionalidad incoados por la recurrente, de conformidad con los fundamentos esgrimidos en los considerandos V y X, respectivamente. **Sin costas.**

2.- Revocar las **Resoluciones N° RESOL-2021-48-E-AFIP-DIVACD#SDGCAD, RESOL-2021-49-E-AFIP-DIVACD#SDGCAD y RESOL-2021-50-E-AFIP-DIVACD#SDGCAD**, todas ellas dictadas el 03/06/2021 por la Dirección de Valoración y Comprobación Documental, en el trámite de las **actuaciones administrativas SIGEA N° 16598-128-2015, 16598-130-2015 y 16598-135-2015**, y en consecuencia, los **Cargos FE N° 180/2015 a 192/2015, 232/2015 a 246/2015 y 290/2015 a 304/2015. Con costas.**

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2026.07.08 16:37:53 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: 2026.07.13 16:00:16 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 LICHT Miguel Nathan
Date: 2026.07.14 17:13:44 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.07.14 17:13:46 -03:00