República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-95080599-APN-VOCXVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 29 de Septiembre de 2026

Referencia: Sentencia; EX-2019-100517387- -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-2019-100517387- -APN-SGASAD#TFN.

El Dr. González Palazzo dijo:

I.— Que, mediante IF-2019-94379449-APN-DTD#JGM, se presenta la firma indicada en el epígrafe e interpone recurso de apelación contra la Resolución N° 85/2018 dictada en las actuaciones administrativas SIGEA N° 15316-206-2014, mediante la cual se condenó a la firma exportadora al pago de una multa por la infracción prevista y penada en el art. 954, ap. 1, inc. a) del Código Aduanero, intimándose asimismo el pago de la diferencia tributaria derivada de la improcedencia del tratamiento arancelario preferencial invocado respecto de la destinación documentada mediante el Permiso de Embarque SIM N° 13053EC01000699P.

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, en tal sentido, doctrina y jurisprudencia vinculadas a la protección de la confianza legítima, la seguridad jurídica y el efecto vinculante derivado de la conducta sostenida por el servicio aduanero a lo largo del tiempo, señalando que la reiterada validación de las operaciones generó en el administrado la convicción de actuar conforme a derecho.

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-2020-27276423-APN-DTD#JGM, la representación fiscal contesta el traslado oportunamente conferido, acompaña las actuaciones administrativas y solicita el rechazo íntegro del recurso interpuesto.

Luego de efectuar una negativa general de los hechos invocados por la recurrente, sostiene que la cuestión debatida radica 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-2022-67467379-APN-VOCXVII#TFN, se declara la cuestión como de puro derecho. Mediante IF-2026-91335535-APN-VOCXVII#TFN se elevan los actuados a la Sala “F” y quedan en estado de dictar sentencia.

IV.— Que, de la compulsa de las actuaciones administrativas SIGEA N° 15316-206-2014 surge que las mismas se iniciaron con motivo del acta de denuncia labrada con fecha 11 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° 13053EC01000699P.

Que, conforme surge de la Nota “V” N° 406/14 (f.2), la firma ALQUIMIA ARGENTINA S.H. documentó la exportación de “Chía (Salvia Hispánica) en granos de calidad orgánica” por la posición arancelaria SIM 1207.99.90.900Y, declarando una alícuota reducida del cinco por ciento (5%) en concepto de derechos de exportación, en virtud del tratamiento diferencial aplicable a productos orgánicos.

Que, asimismo, se dejó constancia de que la exportadora acompañó al momento de oficializar la destinación la licencia “Organic Quality Certificate N° 044/13”, emitida por la firma Food Safety S.A., entidad certificadora habilitada ante el SENASA.

Que, efectuados los controles documentales ex post correspondientes, el servicio aduanero entendió que la firma no habría agregado, en los términos de la Nota Externa DGA N° 101/2008, el Certificado de Calidad Orgánica exigido como documentación complementaria de la destinación, circunstancia que —según se sostuvo— habría ocasionado un perjuicio fiscal derivado de la diferencia de derechos de exportación.

Que, a fs. 4/9 obran agregadas copias del Permiso de Embarque SIM N° 13053EC01000699P, del certificado emitido por Food Safety S.A., de la factura comercial correspondiente y de la restante

documental vinculada con la operación de exportación involucrada

Que, el 06 de octubre de 2014, se dispuso la apertura del sumario contencioso (fs.10/11) y se ordenó correr vista de las actuaciones a la firma exportadora (fs.19/28 vta.) y a la despachante de aduana interviniente (fs. 12/15), quienes efectuaron sus respectivas presentaciones en legal tiempo y forma.

Que, a fs. 40/40 vta. la firma interpuso recurso de revocatoria, siendo el mismo rechazado por la Aduana.

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. 64/65.

Que, finalmente, mediante Dictamen N° 237/2017 se propició el dictado del acto administrativo recurrido, el que fue emitido mediante Resolución N° 88/2018.

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.

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.

VI.— 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° 85/2018 dictada por el Administrador de la Aduana de Salta en el marco de las actuaciones administrativas SIGEA 15316-206-2014, 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 de los votos que anteceden, **SE RESUELVE:**

1.- Revocar la Resolución N° 85/2018 dictada por el Administrador de la Aduana de Salta en el marco de las actuaciones administrativas SIGEA 15316-206-2014, 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 notifiquese.

Suscriben la presente los Dres. Christian M. González Palazzo y Pablo A. Garbarino (art. 1162 del C.A.).-

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2026.09.22 15:53:34 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: 2026.09.29 17:40:22 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: 2026.09.29 17:42:36 -03:00