Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA V

39009/2025

ACEITERA GENERAL DEHEZA SA (TF 47000775-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de marzo de 2026.-

VISTOS Y CONSIDERANDO:

I.- Que mediante la sentencia del 24 de febrero de 2025, la Sala "G" del Tribunal Fiscal de la Nación hizo lugar al recurso interpuesto por la firma Aceitera General Deheza S.A. y revocó la resolución n° RESOL 2021-35-E-AFIPDIVACD#SDGCAD dictada por la Dirección de Valoración y Comprobación Documental. En ese acto se habían confirmado los cargos n° 26/17, 27/17 y 40/17 formulados, cada uno de ellos, por la suma de u$s39.614 –más intereses- en concepto de diferencia de derechos de exportación que resultaron de la aplicación de la alícuota cargada al SIM al momento de oficializar los permisos de embarque n° 16 057 EC01 005206 L, 16 057 EC01 005207 M y 16057 EC01 005208 N y el porcentaje que el Fisco consideró que debió aplicarse de conformidad con lo establecido por el Decreto n° 1719/12 (cfr. páginas 420/427 del archivo que contiene las actuaciones ante el TFN [DEO nº 20607896, agregado a la causa el 23/10/2024]).

Primeramente, fue desestimado el planteo de nulidad formulado por la firma exportadora, toda vez que la representación fiscal había acompañado durante el trámite ante el Tribunal Fiscal los permisos de embarque correspondientes a los cargos cuestionados, "evitando así declarar la nulidad por la nulidad misma".

En lo relativo al fondo de la cuestión, describió los antecedentes del caso y puso de manifiesto que la firma había oficializado los permisos de embarque n° 16 057 EC01 005206 L, 16 057 EC01 005207 M y 16057 EC01 005208 N el 16 de junio de 2016, mediante los cuales documentó la exportación para consumo de mercadería clasificada en la posición arancelaria 3826.00.00. Explicó que, esa oportunidad, los derechos de exportación fueron pagados por la firma actora según la liquidación practicada por el SIM, definida por la fórmula

de cálculo prevista en el Decreto n° 1719/12. Señaló que en el artículo 2° de ese decreto se dispuso que "[l]a 'Unidad Ejecutiva Interdisciplinaria de Monitoreo' creada por la Resolución Conjunta Nº 438 del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, Nº 269 del Ministerio de Industria y Nº 1.001 del Ministerio de Planificación Federal, Inversión Pública 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".

Sin perjuicio de ello, el servicio aduanero había reclamado una diferencia porcentual con fundamento en que "…en el SIM la NCM en cuestión estuvo cargada con un derecho de exportación distinto al informado por la Unidad Ejecutiva Interdisciplinaria de Monitoreo, como consecuencia de una carga tardía en el SIM de la alícuota correspondiente conforme la fórmula de cálculo vigente en los términos del decreto 1719/2012".

Puso de manifiesto que no se hallaba cuestionado el hecho de que los derechos de exportación fueron liquidados y pagados de conformidad con la alícuota que se hallaba cargada en el sistema informático al tiempo de registro de las operaciones, mientras que el organismo fiscal decidió formular los cargos al actualizar, con posterioridad, la fórmula para su cálculo.

Expresó que en el caso resultaba aplicable la doctrina de la Sala "E" del Tribunal Fiscal –con integración diferente a la actual– recaída en la causa "Petrolera Río Alto SA", del 6/10/2004, 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…".

Recordó en tal sentido lo decidido por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en Fallos 284:232 en lo relativo al efecto liberatorio del pago. Destacó que en ese precedente la Corte había

señalado 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 de 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´".

Agregó que la decisión también se correspondía con el criterio de esa Sala en la causa "Pan American Energy LLC TF N° 31.021-A", del 10 de abril de 2019, que consideró sustancialmente análoga y que fue confirmada por esta Sala V en la causa n° 55.791/2019 en la cual se expresó 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". En sentido concordante, citó lo decidido en diversas causas por las demás Salas de este fuero.

Por otra parte, el 30 de abril de 2025 se regularon los honorarios del Dr. Enrique Benítez Cruz, por su actuación en el doble carácter de letrado apoderado y patrocinante de la parte actora, a cargo del Fisco, en la cantidad de 608,72 UMA, a los que correspondería adicionar el IVA, en caso de que el mencionado profesional acreditara la condición de responsable inscripto.

II.- Que, contra dicho pronunciamiento el Fisco apeló y expresó agravios el 12 de mayo de 2025, los que fueron contestados por la contraria el 2 de junio de 2025 (cfr. páginas 478/502 y 511/524 del archivo que contiene las actuaciones ante el TFN [DEO nº 20607896, agregado a la causa el 23/10/2024]).

Asimismo, el 06/05/25, el letrado de la parte actora apeló los honorarios regulados a su favor por considerarlos bajos. Por su parte, el 12/05/25 los apeló el Fisco por considerarlos altos.

En lo relativo al fondo de la cuestión, plantea que la alícuota liquidada por el sistema informático, respecto de las destinaciones involucradas en autos, no fue la establecida en la normativa vigente al momento de registro de los permisos de embarque, según disponen los artículos 726 y 728 del Código Aduanero. Por ende, afirma que se hallaba habilitado para exigir lo ingresado en menos, en ejercicio de la facultad prevista en el artículo 9º, apartado 2, inciso d, del Decreto n° 618/97, y en consonancia con lo establecido en el artículo 792 del mencionado código.

Cuestiona que la mayoría del Tribunal Fiscal haya considerado que el acta confeccionada por la Unidad Ejecutiva Interdisciplinaria de Monitoreo (UEIM) constituyó un mero acto preparatorio dentro del sistema de determinación de alícuotas y que la modificación de aquella recién cobró "*efectiva vigencia*" con su carga en el sistema informático.

Considera que la interpretación propiciada respecto de lo establecido en el artículo 728 del Código Aduanero tergiversó su sentido ya que, a su entender, la firma actora no pudo desconocer que las exportaciones registradas se hallaban sometidas al sistema de alícuotas móviles previsto en el Decreto n° 1719/12, de modo que era impertinente liberarla de su obligación tributaria en los términos que resultan de la aludida norma. Cita jurisprudencia que considera aplicable al caso.

Afirma que el hecho de que el SIM no hubiera reflejado los derechos en forma correcta, se había debido a razones de carácter operativo y demoras que no le eran imputables. Indica que existía una evidente dificultad operativa que impedía que las alícuotas que fijaba la UEIM se comunicaran a la Aduana y se aplicaran a las exportaciones en el mismo día de su fijación.

Agrega que de los términos de la propia resolución aduanera resulta que los cargos se fundaron en Informes Técnicos, en los cuales se expresó que la alícuota utilizada para liquidar los derechos de exportación no se había ajustado a lo previsto en el Decreto n° 1719/2012. Insiste en que la alícuota cargada en el sistema informático no era la vigente para esa quincena, dado que se informó y cargó tardíamente por demoras que no le son imputables.

III.- Que atento al estado de la causa corresponde examinar los agravios propuestos por el Fisco.

III.1.- En primer término, coonviene recordar que de conformidad con lo establecido en el artículo 1º del Decreto n° 1719/12, la alícuota en concepto de derechos de exportación relativos a la posición arancelaria 3826.00.00 se definía según la siguiente fórmula: "*DE (expresado como %) = { (PR - CRCTE) * 100/ CRCTE}. Donde: DE = Alícuota del Derecho de Exportación; CRCTE= Costos totales más retorno sobre el capital total empleado; PR= Precio de Referencia*".

Asimismo, en el artículo 2° de esa norma se dispuso que Unidad Ejecutiva Interdisciplinaria de Monitoreo sería 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*".

En tales condiciones, cabe destacar que no se halla debatido en los presentes autos que, al tiempo de documentarse los permisos de embarque n° 16 057 EC01 005206 L, 16 057 EC01 005207 M y 16057 EC01 005208 N, la firma exportadora pagó los derechos de exportación previstos por el Decreto n° 1719/12, que fueron liquidados de manera automática por el SIM.

Ahora bien, en cuanto interesa al caso, de las constancias agregadas en autos resulta que "…si bien el SIM no liquidó los derechos de manera 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 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” (cfr. Nota n° 410/19 (DV MINC) agregada en la página 265/268 del archivo que contiene las actuaciones ante el TFN [DEO nº 20607896, agregado a la causa el 23/10/2024]).

III.2.- Que la discusión de marras encuentra respuesta, mutatis mutandis, en la doctrina legal que surge de la sentencia plenaria dictada por esta Cámara el día 11/04/2025 en la causa n° 25.856/2023 "Pan American Sur SA (TF 39976-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo"

Allí se concluyó -en apretada síntesis- que:

(i) No puede obviarse la relevante circunstancia de que fue el comportamiento de la propia Aduana -a través de su sistema informático- el que redundó en las supuestas inexactitudes por las que ahora ésta pretende exigir a la actora una suma mayor en concepto de derechos de exportación ya abonados, en el marco de la mentada resolución;

(ii) El Máximo Tribunal tiene dicho 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 (CSJN; Fallos: 209:213; 258:208; 259:382; 264:124, entre otros). Pues, 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 (CSJN; Fallos: 284:232; 321:2933);

(iii) Si el Estado ha implementado Sistema Informático Malvina (SIM) debe garantizar a los contribuyentes efectividad, sin generarles cargas adicionales por deficiencias del sistema.

En ese mismo sentido se había pronunciado ya este tribunal en numerosas causas análogas anteriores (cfr. causas causa n° 55.791/2019 “Pan American Energy LLC Sucursal Argentina c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo" sentencia del 1 de septiembre de 2020; n° 2572/18 “YPF SA c/ DGA s/recurso directo de organismo externo”, sentencia del 25/10/18; n° 83602/2016 “Bavosi SA c/ DGA s/recurso directo de organismo externo”, del 08/02/2018; n° 44962/17 “Sinopec Argentina Exploration and Production Inc Sucursal Argentina c/ DGA s/recurso directo de organismo externo”, sentencia del 21/11/17; n° 51.396/16 “YPF S.A. c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”, sentencia del 23/5/2017; entre muchas otras).

Lo decidido en el plenario citado y en las referidas causas resulta aplicable en el debate concerniente a la alícuota definida en los términos del Decreto Nº 1719/2012. Ello, ya que en la Resolución aduanera RESOL 2021-35-E-AFIPDIVACD#SDGCAD, se expresó que se estaba frente a una carga tardía en el SIM de la alícuota correspondiente conforme la fórmula de cálculo vigente en los términos del Decreto n° 1719/2012. Es decir, que se había tratado de un error sistémico, de carácter involuntario, lo cual conduce a interpretar que la Unidad Ejecutiva Multidisciplinaria de Monitores es 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° del mencionado decreto así como también de informar a los organismos correspondientes la alícuota del Derecho de Exportación que queda definida.

En consecuencia, a los fines de la conformación definitiva de la alícuota aplicable se requiere la definición de los factores que conforman la fórmula para el cálculo de la alícuota y la necesaria comunicación a los organismos pertinentes. En el caso, fue el propio organismo fiscal quien reconoció que la información fue puesta en

conocimiento de manera tardía y esa circunstancia condujo a que los derechos de exportación fueran liquidados y pagados según la alícuota que arrojó de manera automática el SIM, lo que excluye la posibilidad de que le sean reclamadas las diferencias tributarias pretendidas.

Se advierte la existencia de un error que fue admitido por el propio servicio aduanero, el cual además resultaba de difícil detección para el exportador, de manera tal que cabe convalidar la posición de la parte actora en tanto se consideró liberada de su obligación tributaria al pagar de buena fe las sumas que arrojó el sistema informático, según la alícuota oportunamente informada por la UEIM.

IV.- Que, con relación a los recursos de apelación interpuestos por ambas partes, respecto de la regulación de honorarios practicada en favor del Dr. Enrique Benítez Cruz, en su carácter de letrado apoderado y patrocinante de la parte actora, corresponde rechazar el recurso interpuesto por el mencionado letrado, hacer lugar al recurso interpuesto por el Fisco y; por ende, reducir los honorarios del Dr. Enrique Benítez Cruz a la cantidad de 147 UMA equivalentes el día de la fecha a $12.839.274 (cfr. artículos 16, 19, 20 y 21 de la Ley Nº 27.423 y Resolución SGA Nº 36/26 de la CSJN).

Por otra parte, y con relación a las tareas cumplidas en esta instancia, corresponde regular los honorarios del Dr. Enrique Benítez Cruz, en su doble carácter de letrado apoderado y patrocinante de la parte actora en la cantidad de 44,1 UMA equivalentes al día de la fecha a $3.851.782,2 (cfr. artículos 16, 19, 21 y 30 de la Ley Nº 27.423 y Resolución SGA Nº 36/26 de la CSJN).

Cabe aclarar que en los importes establecidos precedentemente no se encuentra incluida suma alguna en concepto de IVA, por lo que -frente a la acreditación de la condición de responsable inscripto en dicho tributo que oportunamente realice el interesado, la obligada al pago deberá depositar el importe correspondiente a dicho tributo, juntamente con los respectivos honorarios.

Por todo lo expuesto, **SE RESUELVE: 1)** Rechazar el recurso interpuesto por el Fisco y confirmar la sentencia apelada, con costas (artículo 68 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación). **2)** Rechazar el recurso de apelación interpuesto por el letrado de la parte actora respecto de los honorarios establecidos a su favor en la anterior instancia, hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por el Fisco respecto de tales honorarios y; en consecuencia, fijarlos de conformidad con lo dispuesto en el considerando IV. **3)** Regular los honorarios del Dr. Enrique Benitez Cruz por las actuaciones cumplidas en esta instancia de conformidad con lo establecido en el segundo párrafo del considerando IV.

Se deja constancia de que la Vocalía n° 15 de esta Sala se encuentra vacante (artículo 109 del R.J.N.).

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Pablo GALLEGOS FEDRIANI **Guillermo F. TREACY**

Fecha de firma: 05/03/2026
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: FERNANDO ALBERTO VAZQUEZ, PROSECRETARIO DE CAMARA

#40607835#486779355#20260303122029701