Buenos Aires, 12 de marzo de 2026.- MT

Y VISTOS; CONSIDERANDO:

I. Que el Tribunal Fiscal de la Nación declaró la nulidad de los cargos n°259 al 299/2013 y, por consiguiente, de la resolución n°1/2021 (AD SALO), que había desestimado la impugnación deducida por la firma actora y confirmado dichos cargos.

Impuso las costas a cargo de la parte demandada.

Para así decidir (páginas 3687/93), expuso las siguientes consideraciones:

i. "[...] con respecto a la nulidad planteada por la actora sobre la ausencia de causa y motivación de los cargos y de la resolución aduanera fundado en la falta de incorporación a las actuaciones administrativas de los permisos de embarque y de los despachos de importación temporaria que cancelan dichos permisos, así como también, de los antecedentes utilizados por el servicio aduanero para realizar los cálculos para determinar el ajuste por diferencias de derechos de exportación que dieron origen a los cargos, corresponde señalar que le asiste razón a la recurrente, toda vez que dichas omisiones imposibilitan conocer la metodología de cálculo utilizada y, en consecuencia, verificar dichas diferencias y, en definitiva, la validez de la determinación tributaria practicada por la Aduana".

ii. "[...] la resolución aduanera cuestionada se fundó en Informes y Dictámenes obrantes en las actuaciones administrativas, sin embargo, no se agregaron a dichas actuaciones los elementos necesarios, es decir, los PE, las DIT vinculadas a dichos PE, los CTIT, y los informes técnicos jurídicos con el correspondiente desarrollo de la metodología de cálculo utilizada".

iii. "[...] los informes en los que se basaron los ajustes practicados sólo brindan ejemplificaciones globales o refieren a cálculos aplicados a otras operaciones que no son objeto de autos".

iv. "[...] a través del Informe Técnico 31/2012 (SE FVEX) [...] el servicio aduanero consideró que hubo un error por parte del declarante en el cálculo de los derechos de exportación de las destinaciones involucradas en autos, lo que mostraría *'(...) bases imponibles con valor negativo y, por ende, insusceptibles de una determinación tributaria'*. El informe indica que se procedió a recalcular la base imponible del universo total de las destinaciones de exportación (valor FOB de las mercaderías) conforme las pautas del Anexo IV de la Resolución General (AFIP) 2147/06 (*Procedimiento de Rebaja de Insumos y Factor de Ponderación* por tratarse de dos subproductos obtenidos conjuntamente a partir del único poroto de soja) aplicando, según correspondiera por las fechas de registro, las alícuotas de la resoluciones (MEP) 10/07, 369/07, 125/08, 64/08, 182/08, determinando un monto total por todas esas operaciones de U$S426.895.316 ,66 en concepto de derechos de exportación. Sobre dicho monto debería deducirse lo que ya fue efectivamente abonado por ese mismo concepto al realizarse las operaciones de exportación".

v. "[...] mediante la Nota 115/17 (SE CLSU) del 07/08/2017 dictada en la Actuación Nº 12539-141-2012, el propio servicio aduanero reconoce que '*dada la naturaleza de los cargos, deberá examinarse caso por caso para establecer la procedencia de los mismos, siendo necesario para ello el informe técnico que originó el cargo, los fundamentos técnicos -jurídicos y el correspondiente desarrollo de la metodología de cálculo utilizada*'".

vi. "[...] si bien luego obra la Nota Nº 276/19 (DV CLSP) del 26/12/19 dictada en la Actuación Nº 18022- 41-2019 que, con un cuadro resumen y un re-cálculo de los derechos de exportación de los PE que detalla (ninguno de ellos se corresponde con los PE de autos) no funda la determinación de la base imponible que postula como correcta, extremo que tampoco pudo ser subsanado con el dictamen del 17/01/20 del

Departamento de Asesoramiento Aduanero y la División Dictámenes en Régimen Tributario Aduanero -que se ha glosado en forma incompleta en las act adm-".

vii. "[...] el servicio aduanero sólo se limitó a explicar de forma genérica cómo sería el criterio final aplicable para este tipo de operaciones sujetas al Procedimiento previsto por la Resolución General AFIP 2147/06. En concreto, no surge de las actuaciones administrativas ni de las constancias de autos información alguna relativa a los datos y las fórmulas específicas empleados por el servicio aduanero para reconstruir el valor FOB de exportación, conforme la citada Resolución".

viii. "Que, en conclusión [...], se verifica la ausencia de fundamentos jurídicos y técnicos que den sustento al ajuste tributario [...], corresponde declarar la nulidad de los cargos formulados por carecer de causa y de motivación –cfr. arts. 7 incs. b) y e) y 14 inc. b) de la ley 19.549, aplicable supletoriamente de conformidad con lo dispuesto por el ap.1 del art. 1017 del CA- y, por ende, de la resolución apelada".

II. Que la parte demandada apeló y expresó agravios que fueron contestados (páginas 3724/31, 3746/57 y 3761/79).

Sus críticas pueden ser sintetizadas de la siguiente forma:

—"[...] las actuaciones administrativas 12539-7-2013/1 se inician con la impugnación por la actora de los Cargos 259 al 299 del año 2013, formulados por diferencias de derechos de exportación a ciertas exportaciones documentadas durante los años 2007 a 2009, toda vez que en el curso de las tareas de fiscalización de la Dirección General de Aduanas se constataron exportaciones del subrégimen EC03 que mostraban bases imponibles con valor negativo y, por ende, no susceptibles de una determinación tributaria. Puntualmente, la resolución apelada cuestiona la deducción del valor CIF de los porotos de soja importados temporalmente, del valor FOB de los subproductos –aceite, harina y pellets de cáscara- que LDC obtiene de dicho procesamiento y posteriormente exporta estableciendo la base imponible conforme la resolución general (AFIP)

2147/06, que en su Anexo IV punto 3 prevé la determinación de un factor de ponderación, y su posterior aplicación al valor CIF del insumo importado temporariamente".

—"La Aduana fundamentó su actuación invocando la normativa aplicable, específicamente la Resolución General (AFIP) 2147/06, que establece el procedimiento para la determinación de la base imponible y los factores de ponderación. La falta de detalles específicos en el informe técnico no invalida la legalidad de la recomposición de la base imponible realizada conforme a la normativa vigente".

—"[...] la Aduana realizó un relevamiento exhaustivo de un universo de destinaciones de exportación bajo el subrégimen EC03 [...]. La complejidad y magnitud de estas operaciones justifican el enfoque adoptado por la Aduana, que se basó en una muestra representativa para recomponer la base imponible".

—"La ausencia de ciertos detalles específicos en el informe técnico no implica una incorrecta aplicación de la ley [...]. La nulidad por vicios procesales carece de un fin en sí misma, es decir, no tiene existencia autónoma".

—"Si bien el Tribunal Fiscal de la Nación señala la ausencia de ciertos datos específicos, como los valores CIF declarados y los Certificados de Tipificación (CTC/CTIT), es importante subrayar que estos pueden ser obtenidos y presentados en cualquier etapa del proceso para corroborar la exactitud de los montos determinados".

—"La búsqueda de la verdad material implica que el Tribunal Fiscal de la Nación debe considerar todos los hechos y pruebas relevantes para llegar a una resolución justa y equitativa del caso. Este principio requiere que se examine exhaustivamente toda la documentación y evidencia presentada, así como cualquier información adicional que pueda ser necesaria para esclarecer los hechos".

—"[...] los hechos en autos tienen origen en las tareas de fiscalización efectuadas por mi mandante donde se constató la existencia de operaciones de exportación concretadas al amparo del Subrégimen EC03

que mostraban bases imponibles con valor negativo y, por ende, insusceptibles de una determinación tributaria. Siendo los productos, subproductos o co-productos obtenidos a partir del procesamiento de 'porotos de soja' ingresados temporalmente al amparo del régimen previsto por el Decreto Nº1330/2004".

—"Deber de custodia de la documentación: [...] en virtud de la simplificación de los procesos aduaneros y la migración paulatina hacia una 'Aduana con menos papeles', [...] las operaciones involucradas en el presente proceso quedan en cabeza del actor acompañarlas al presente procedimiento, para acreditar el cumplimiento del debido proceso. Por todo lo expuesto, se puede concluir que el onus probandi del cumplimiento de todas las obligaciones que el régimen de importación temporal impone, se encuentran a cargo del importador".

—"Validez del Ajuste Realizado: [...]. La Aduana aplicó los lineamientos establecidos por la Resolución General (AFIP) 2147/06, utilizando factores de ponderación y valores CIF y FOB para determinar la base imponible de los derechos de exportación. El hecho de que algunos datos específicos no se hayan detallado en el informe inicial no desvirtúa la validez de los ajustes realizados".

—"Efectuando un análisis de las normas que regulan el régimen especial de importación temporaria para perfeccionamiento industrial [...] la RG AFIP Nº 2147/2006, en su Anexo IV, prevé el 'Factor de Ponderación' que consiste en la aplicación de un coeficiente asociado a cada uno de los productos finales resultantes del mismo proceso productivo particular, siempre que tengan existencia real y valor, que permite la detracción adecuada del monto correspondiente al insumo importado temporariamente, en ocasión del cálculo del valor imponible en las destinaciones de exportación de tales productos finales. La aplicación de este coeficiente, permite arribar a una base imponible adecuada para la liquidación tanto de los derechos y de los estímulos a la exportación".

—"[...] la [s]entencia [r]ecurrida debe ser revocada, confirmando en todo lo actuado en sede administrativa, con expresa imposición de costas a la actora en todas las instancias".

III. Que los agravios que ofrece la parte demandada hallan una adecuada respuesta en las consideraciones y en las conclusiones desarrolladas por esta sala en las causas n°5621/2024 *"Aceitera General Deheza SA (TF 53069404-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo"*, pronunciamiento del 27 de febrero de 2025 y n°44.290/2023 *"LDC Argentina SA (TF 50653312-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo"*, pronunciamiento del 23 de octubre de 2025 y sus citas, a las que, por razones de brevedad, corresponde remitir.

Puede añadirse, complementariamente, que no surge de las actuaciones administrativas (páginas 317/3183) que la aduana haya requerido a la firma actora la presentación de la documentación aduanera —ni con anterioridad al informe técnico n°31/2012 ni al notificar los cargos tributarios—. No corresponde, entonces, trasladarle la carga de suplir omisiones propias del procedimiento seguido por la aduana.

IV. Que, por tanto, corresponde desestimar el recurso de apelación de la parte demandada y confirmar el pronunciamiento apelado.

V. Que las costas de esta instancia deben ser impuestas a la parte demandada (artículo 68, primera parte, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

VI. Que resta examinar los recursos deducidos "por bajos" —interpuesto por los letrados beneficiarios en páginas 3707/15— y "por altos" —interpuesto por la parte demandada en páginas 3724/32, contestado

en páginas 3737/44— contra la regulación de los de la representación letrada de la firma actora realizada por el Tribunal Fiscal de la Nación en páginas 3701/03.

La cuestión relativa a la estimación de la base regulatoria encuentra una adecuada respuesta en las consideraciones desarrolladas por esta sala en las causas n°5936/2024 *"Establecimientos Vitivinícolas Escorihuela (TF 13753978 -A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo"*, pronunciamiento del 17 de diciembre de 2024 y n°5936/2024, *"Petrobras Argentina SA (TF 37789-A) c/ DGA s/recurso directo de organismo externo"*, pronunciamiento del 17 de diciembre de 2024, y sus citas, a las que cabe remitir por razones de brevedad.

Dada la naturaleza del proceso, su monto, las etapas cumplidas y el mérito, calidad y extensión de la labor profesional a la luz del resultado obtenido, corresponde FIJAR los honorarios del doctor Enrique Benítez Cruz, por su actuación en ejercicio de la dirección letrada y la representación procesal de la parte actora en la instancia anterior, en 12.195 UMA —equivalentes a $1.096.025.625, conforme al valor establecido en la resolución SGA n°235/26 de la Corte Suprema de Justicia de la Nación—; y los del doctor Juan Patricio Cotter, por su actuación en ejercicio de la dirección letrada de la parte actora en la instancia anterior, en 11.086 UMA —equivalentes a $996.354.250, conforme la citada resolución— (artículos 16, 19, 20, 21, 29 y concordantes de la ley 27.423).

Sobre pautas análogas, en lo pertinente, a las precedentemente enunciadas, corresponde FIJAR en 6.984,43 UMA —equivalentes a $627.725.646,25, de conformidad con los valores establecidos en la resolución SGA n°235/26 de la Corte Suprema de Justicia de la Nación— los honorarios del doctor Enrique Benítez Cruz por su actuación en ejercicio de dirección letrada y representación procesal de la parte actora ante esta instancia (artículo 30 y demás concordantes de la ley 27.423).

En lo que concierne a la “reserva” de solicitar la aplicación del artículo 730 del Código Civil y Comercial, formulada subsidiariamente por la parte condenada en costas, corresponde que el eventual planteo sea

examinado por el tribunal de primera instancia (esta sala, causa n°72.649/2018, *"EN-M Producción c/ Ocean Export SA s/ proceso de ejecución"*, pronunciamiento del 16 de mayo de 2024).

La regulación precedente no incluye el impuesto al valor agregado, monto que —en su caso— deberá ser adicionado conforme a la situación subjetiva correspondiente frente a dicho tributo.

En mérito de las razones expuestas, el tribunal **RESUELVE**: 1. Desestimar los agravios ofrecidos por la parte demandada y confirmar el pronunciamiento apelado, 2. Imponer las costas de esta instancia a la parte demandada, y 3. Regular los honorarios de acuerdo con el punto VI.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

Se hace constar que suscriben la presente decisión dos integrantes de la sala por hallarse vacante el tercer cargo (art. 109 del R.J.N.).

Fecha de firma: 12/03/2026
Firmado por: LILIANA MARIA HEILAND, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: RODOLFO FACIO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: HERNAN GERDING, SECRETARIO DE CAMARA

#40636760#489883324#20260311114054418