18717/2024 LEDESMA SAAI (TF 34008-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, 24 de abril de 2025.

VISTOS; Y CONSIDERANDO:

1º) Que, a fs. 65/66, el **Tribunal Fiscal de la Nación** revocó la resolución 351/13, dictada por el Administrador de la Aduana de Jujuy en la actuación 13289-12357-2011. En consecuencia, dejó sin efecto los cargos 294 a 318 de 2011, formulados por la suma total de USD 8.282,09 en concepto de diferencia de derechos de exportación y con respecto a 25 permisos de embarque registrados por la actora en 2007.

Impuso las costas al Fisco Nacional.

Para resolver como lo hizo, mencionó que el servicio aduanero había practicado el ajuste del valor declarado con sustento en el artículo 748, inciso b, del Código Aduanero, que exige contemplar las modalidades inherentes a la exportación.

Precisó que, a pesar de contar dicho servicio con facultades discrecionales para desestimar el valor declarado, en el caso no había acudido a parámetros razonables que pudiesen ser corroborados. En ese sentido, explicó que se había tomado en cuenta la disparidad entre los precios declarados por la firma y los que surgían de una propuesta efectuada en 2010 por el Centro Azucarero Argentino para establecer precios guía basados en cotizaciones internacionales, mientras que las operaciones involucradas en esta actuación se registraron en 2007. Destacó que la propuesta efectuada por el señalado Centro había tenido como finalidad su implementación a futuro y no debió utilizarse para destinaciones registradas con anterioridad.

Concluyó que el ajuste debía quedar sin efecto; sobre todo, porque no había contemplado las fluctuaciones del mercado, y el azúcar era un bien cuyo precio se establecía con referencia a las variaciones del comercio a nivel internacional.

2º) Que, disconforme, a fs. 82 interpuso apelación el **Fisco Nacional**; que se fundó a fs. 94/101, se concedió a fs. 93 y fue replicada a fs. 106/108.

En sustancia, planteó que la decisión era arbitraria, porque había omitido considerar constancias claves de los antecedentes. En particular, sostuvo que:

a) En 2010 el Centro Azucarero Argentino consideró adecuada la metodología que adoptó el servicio aduanero en 2011 para practicar el ajuste sobre operaciones de 2007. Hay prueba documental de que fue el señalado Centro quien solicitó a la Aduana que utilizara como base

imponible de valoración los precios guía o *spot* que él mismo calculaba y publicaba a diario, basándose en las cotizaciones internacionales.

b) No hay indicios de que el uso de los precios guía o *spot* derivados de las cotizaciones internacionales no pudiesen ser utilizados con relación a operaciones realizadas con anterioridad a la fecha en que se recibió la solicitud del Centro Azucarero Argentino. La temporalidad de los hechos no resta legitimidad a la metodología, la cual es válida porque: i) toma en cuenta precios guía o *spot* publicados al momento de realizarse las operaciones, es decir, en 2007; ii) fue convalidada por las distintas áreas técnicas del servicio aduanero; iii) fue respaldada por el aludido Centro, que es la asociación que agrupa y representa los intereses de los ingenios azucareros de la región (entre ellos, la propia actora).

Concluyó que la Aduana obró de conformidad con lo previsto en el artículo 748, inciso b, del Código Aduanero y que, en todo caso, hubiese correspondido a la exportadora demostrar oportunamente que correspondía aplicar un precio distinto del que utilizó el servicio aduanero. Citó jurisprudencia en sustento de su interpretación y pidió que se revocase la decisión apelada.

3º) Que, por otra parte, 73/vta. se regularon los **honorarios de la representación letrada de la actora** en la suma de ***$103.057, 20***; que fueron apelados por altos a fs. 87/88 y por bajos a fs. 91/vta. Ambos recursos se concedieron a fs. 93.

4º) Que de las actuaciones administrativas surge que, mediante las destinaciones 07 031 EC01: 98H, 99X, 188H, 189X, 218B, 224V, 304U, 305V, 317B, 341V, 488K, 637G, 684X, 757J, 869N, 895M, 1030R, 1063A, 1072A, 1119C, 1150U, 1169H, 1254C, 1276G, 1321U, la empresa LEDESMA SAAI documentó la exportación de mercadería descripta como *"Los demás: AZÚCAR DE CAÑA O DE REMOLACHA Y SACAROSA QUÍMICAMENTE PURA, EN ESTADO SÓLIDO",* que ubicó en la PA 1701.99.00.000H, con destino a la República de Chile.

No se discute que, el 19/4/10, el presidente del Centro Azucarero Argentino, cámara gremial empresaria que nuclea a ingenios productores de azúcar del país, incluida la empresa actora, se presentó ante el Departamento Gestión Estratégica de Valor de la Dirección General de Aduanas a fin de plantear la problemática de su sector, donde la generalidad de las compraventas internacionales operan mediante los denominados contratos de futuros (que requieren la entrega de la mercadería en una fecha posterior especificada, a un precio establecido al momento de elaborar el contrato) y en un contexto de alta

volatilidad de precios. Para paliar esa situación y evitar permanentes ajustes de valor, propuso que se tomara como base imponible un precio guía para el azúcar blanco/refinado y otro para el azúcar crudo, basados en los contratos nro. 5 de la Bolsa de Londres y nro. 11 de la Bolsa de Nueva York, respectivamente; los que serían calculados y publicados a diario en el sitio *web* de la organización (v. fs. 246/249, act. adm.).

Esa propuesta fue admitida, por lo que los ingenios pudieron aplicar el mecanismo de autoajuste basado en dichos precios guía en las exportaciones posteriores a la notificación de la aceptación. Sin embargo, basándose en los argumentos vertidos por el Centro Azucarero Argentino, el servicio aduanero procedió al control *ex post* de todas las operaciones registradas ante las Aduanas dependientes de la Dirección Regional de Salta, en el período comprendido entre 2007 y 2011 (v. fs. 256/268 y 271/275, act. dm.).

Con relación a las operaciones involucradas en este expediente, que son las registradas por LEDESMA SAAI en 2007, la Aduana efectuó una comparación entre el valor imponible declarado en cada una y los precios guía publicados por el Centro Azucarero Argentino correspondientes al año 2007; determinando de tal manera un valor imponible ajustado y una consecuente diferencia de derechos de exportación (v. esp. fs. 273, 276/281 y 282, act. adm.).

De acuerdo con el procedimiento previsto por la resolución general AFIP 620/99, las planillas de preajuste de valor en exportación se publicaron en el Boletín Oficial, el 10/5/11 (fs. 283/284, act. adm.).

El 31/5/11, la actora se presentó a justificar los valores declarados y aportar documentación en respaldo de sus dichos (fs. 1/5, act. adm.). Entre otras cosas, puso de manifiesto que el precio de venta para la exportación se había determinado a partir de la cotización internacional basada en el contrato referencial n° 5. Sin perjuicio de lo cual aclaró que resultaba habitual "*que se negocien entre las partes vendedora y compradora premios o descuentos sobre los precios de cotización internacional…en base a una serie de factores, como pueden ser: fecha de entrega, calidad de la mercadería, puerto de entrega, volúmenes de transacción, envase, ritmo de carga, situación particular de los competidores en ese período, oferta del mercado de fletes, tipo de embarque*", entre otros (fs. 3/3vta., act. adm.). En línea con lo expuesto, de la documentación acompañada surge que se acordaron descuentos con los compradores de entre 20 y 30 dólares por tonelada, con relación a las posiciones del contrato nro. 5 de la

Bolsa de Londres, correspondientes a distintas fechas de 2007 (fs. 14, 24, 34, 45, 55, 65, 75, 85, 118, 135, 159, 169, 179, 189, 199, 209, 219, 229 y 239, act. adm.).

Sin perjuicio de lo expuesto, la Aduana procedió con la formulación de los cargos 294 a 318 de 2011, aquí impugnados. La resolución AD JUJU 531/13, confirmatoria de aquéllos, entendió que, de acuerdo con los argumentos expuestos por el Centro Azucarero Argentino, al que pertenecía la actora, correspondía apartarse del valor declarado, y acudir al método supletorio previsto en el artículo 748, inciso b, del Código Aduanero, considerando para ello el listado de precios guía —precios *spot*— correspondientes al contrato nro. 5 de la Bolsa de Londres- año 2007, publicados en el sitio web de la aludida organización (v. fs. 625/633, act. adm.).

5°) Que, a los efectos de la **valoración de mercaderías en aduana en materia de exportación**, el artículo 735 del Código Aduanero establece que para la aplicación del derecho de exportación *ad valorem*, el valor imponible de la mercadería que se exportare para consumo es el valor FOB, FOT o FOR dependiendo del medio de transporte que se utilice, entre un comprador y un vendedor independiente uno de otro, en el momento en que determinan los artículos 726, 727 ó 729 en cada supuesto, como consecuencia de una venta al contado.

El valor imponible se determina tomando en consideración el nivel comercial que correspondiere a la transacción que da lugar a la exportación, sobre la base de operaciones de comercio usuales (art. 741). Además, se determina en base a un precio al que cualquier vendedor podría entregar la mercadería que se exportare (art. 745), como consecuencia de una venta efectuada entre un comprador y un vendedor independiente uno de otro (arts. 735 y 742).

La **facultad de la Aduana para observar y ajustar el valor documentado** surge del artículo 747 del Código Aduanero, que dispone que se aceptará el precio pagado o por pagar, "*si el exportador demostrare que dicho precio no* ***difiere sustancialmente*** *de alguno de los valores corrientes y resultantes de tomar en consideración el artículo 748, incisos a), b) o c)*". No obstante, "*si el servicio aduanero dispusiere igualmente de antecedentes, tomando en consideración los mismos criterios, que* ***difieren notoriamente*** *del precio pagado o por pagar, podrá exigir del exportador que justifique su precio de transacción bajo apercibimiento de no considerarlo aceptable*" (énfasis añadido).

Es decir que las facultades de desestimación del valor imponible documentado en una destinación de exportación, se dan en los supuestos de vinculación (art. 746) y, en un campo más amplio, **siempre que el precio**

documentado presente ostensibles diferencias con el precio comparable, resultante de los métodos previstos en el artículo 748 del código.

Según se expuso, los cargos impugnados en esta actuación se fundaron en el inciso b, del citado artículo 748 del Código Aduanero, que establece: "*Cuando el precio pagado o por pagar no constituyere una base idónea de valoración a los fines de determinar el valor imponible en forma correcta, el servicio aduanero podrá apartarse del mismo en cuyo caso corresponderá utilizar como base de valoración la que mejor se adecuare de las previstas a continuación:…b) el valor obtenido a partir de la cotización internacional de la mercadería,* ***tomando en consideración las modalidades inherentes a la exportación****"* (énfasis añadido).

Resta aclarar que, en el procedimiento de ajuste de valor, el que afirma el hecho que origina el conflicto es el servicio aduanero; quien, por lo tanto, **debe probar la veracidad de su cuestionamiento** y, sólo en caso de lograrlo, transfiere al importador o exportador la obligación de demostrar la legitimidad de su declaración. Es decir que, mientras aquél no produzca prueba eficiente respecto de la necesidad de un ajuste, ninguna carga pesa sobre el particular (doctr. esta Sala, causa "Macnet SA (TF 14723-A) c/ DGA", sent. del 13/9/05, entre otras).

Cabe admitir, entonces, que, así como la Aduana no está obligada a aceptar precios de transacción declarados que no se ajusten a los requisitos de la norma de valoración que se desarrolla en los artículos 735 y siguientes del Código Aduanero, **tampoco se encuentra facultada para fijar otros que adolezcan de similares vicios**.

6°) Que, de las planillas de fs. 282/284 de los antecedentes administrativos, surge que el porcentaje de ajuste en cada una de las operaciones fue el siguiente:

07 031 EC01 98H: 14,6%
07 031 EC01 99X: 14,6%
07 031 EC01 188H: 13,73%
07 031 EC01 189X: 13,73%
07 031 EC01 218B: 17%
07 031 EC01 224V: 17%
07 031 EC01 304U: 15,87%
07 031 EC01 305V: 15,87%
07 031 EC01 317B: 9,42%
07 031 EC01 341V: 11,71%
07 031 EC01 488K: 6,21%

07 031 EC01 637G: 3,30%

07 031 EC01 684X: 11,22%

07 031 EC01 757J:0,59%[1]

07 031 EC01 869N: 2,55%

07 031 EC01 895M: 1,65%

07 031 EC01 1030R: 18,34%

07 031 EC01 1063A: 15,56%

07 031 EC01 1072A: 15,41%

07 031 EC01 1119C: 15,85%

07 031 EC01 1150U: 17,14%

07 031 EC01 1169H: 17,57%

07 031 EC01 1254C: 12,09%

07 031 EC01 1276G: 12,17%

07 031 EC01 1321U:13,22%

Puede apreciarse que, individualmente considerados, los valores declarados **no difirieron ostensiblemente** de los resultantes de aplicar el artículo 748, inciso b, del Código Aduanero.

Además, no surge de las actuaciones que el servicio aduanero haya evaluado seriamente los elementos y explicaciones proporcionados por la actora en el procedimiento de determinación del valor. En especial, no hizo referencia alguna a que Ledesma SAAI demostró, con la documentación presentada a partir de la publicación del preajuste en el Boletín Oficial, que fijó sus precios basándose en la misma cotización de referencia que la Aduana (contrato nro. 5 Bolsa de Londres), pero acordó descuentos comerciales con sus compradores, de entre USD 20 y USD 30 por tonelada. Descuentos éstos que representaron entre un 7% y un 10% de la cotización internacional, y proporcionan una explicación razonable para el rango de ajustes determinado por la Aduana.

Aún a riesgo de efectuar reiteraciones, cabe remarcar que la valoración en exportación no implica impugnar los importes facturados, sino establecer una base imponible razonable cuando se demostrare que los antecedentes con que cuenta la Aduana “difieren sustancialmente” del precio pagado o por pagar. Además, el valor imponible debe determinarse considerando el nivel comercial y las modalidades específicas de cada exportación (arts. 741, 747 y 748, inc. b, CA).

Por esta razón, no resulta adecuado considerar un porcentaje promedio de ajuste para todo el ejercicio ni otorgar relevancia a discrepancias que, en ningún caso, superan el 25%. Las operaciones realizadas en 2007 evidencian un máximo ajuste del 18,34% y un mínimo del 0,59%, cifras que carecen de significancia en este caso, especialmente al considerar los descuentos acreditados por la actora.

[1] De acuerdo con la base imponible ajustada de USD 57.521,28 informada a fs. 282.

7°) Que, sólo a mayor abundamiento, debe recordarse que las conclusiones sobre los hechos probados se encuentran, en principio, marginadas del examen que corresponde realizar a esta Cámara, atento a la limitación que surge del artículo 1180, apartado b, del Código Aduanero.

Esto es así a menos que, del ejercicio por parte del Tribunal Fiscal de la Nación de su facultad para apreciar las cuestiones fácticas, surja que hubiera mediado arbitrariedad o un error de magnitud suficiente para apartar la aplicación del mentado principio (cfr. Fallos 300:985; Sala I, causa "Scioli", sent. del 14/12/93; Sala III, causa "Schmid, Walter Edmundo", sent. del 26/10/84; Sala V, causas "Aspitarte y Cía S.a.", sent. del 14/8/95, "Seysu S.R.L.", sent. del 25/3/96, "Zeneca S.A.", sent. del 26/8/98 y "DGA (en autos Procter & Gamble Soc. Col TF 19609-A)", sent. del 21/9/06; entre otras).

Toda vez que esos extremos no fueron alegados ni mucho menos demostrados por el recurrente, tampoco cabría apartarse de la valoración de los hechos y de las pruebas que se hizo en la anterior instancia (en similar sentido, cfr. esta Sala, causa 56586/15 "Patagonian Fruits Trade SA c/ DGA", sent. del 28/4/16).

8°) Que, por todo lo expuesto, corresponde **desestimar los agravios del Fisco Nacional y confirmar la decisión del Tribunal Fiscal de la Nación en cuanto dejó sin efecto la resolución AD JUJU 351/13 y los cargos 294 a 318 de 2011; con costas (art. 68, primer párr., CPCCN)**.

9º) Que, en lo que respecta a la **regulación de honorarios de fs. 73/vta.**, teniendo en cuenta los planteos de las partes, se remite al criterio expuesto por este Tribunal en cuanto a que, para establecer la base regulatoria de los honorarios en casos como el presente, en que se cuestionan liquidaciones de tributos aduaneros que se determinan en dólares estadounidenses (arg. art. 20, ley 23.905), resulta equitativo **estar a la cotización de la moneda vigente a la fecha de interposición de la acción** (15/11/13); que es la misma que se toma en cuenta para determinar el monto del litigio y abonar la tasa de actuación (cfr. causa 15539/19 "Wintershall Energía SA c/ DGA", sent. del 17/2/20, entre muchas otras).

Esto así, sin perjuicio de la facultad de los jueces de la causa de computar en la base regulatoria los intereses devengados durante la tramitación de la causa, a fin de actualizar el valor discutido a los fines arancelarios, para respetar el derecho de propiedad y la justa retribución que garantizan los arts. 14 *bis* y 17 de la Constitución Nacional, asegurando así una razonable contraprestación por la

labor profesional desarrollada que, de lo contrario, se vería cercenada por el solo hecho de que la ley 21.839 no contiene una clara e indubitable disposición legal al respecto (doctr. Fallos 296:168; y esta Sala causa 1460/25 “Refinería del Norte SA (TF 36429-A) c / DGA”, sent. del 27/3/25).

Teniendo en cuenta la naturaleza del proceso, el monto del juicio determinado con arreglo a las pautas precedentes, el resultado obtenido y la extensión, calidad y eficacia del trabajo profesional cumplido por el doctor Hernán Cancellieri, en el doble carácter de letrado apoderado de la parte actora, durante la única etapa que tuvo el proceso ante el Tribunal Fiscal de la Nación, corresponde **REDUCIR** los emolumentos fijados a su favor la suma de $30.000 (arts. 6º, 7º, 8º, 9°, 37, 38 y ccds. de la ley 21.839, modif. por ley 24.432).

Asimismo, corresponde **REGULAR** sus honorarios por la actuación ante esta instancia (cfr. contestación de agravios de fs. 106/108) en la suma de $10.500 -equivalentes a 0.15 UMA- (arts. 30 y concordantes de la ley 27.423, y res. CSJN SGA 237/25).

Por último, se aclara que la retribución que antecede no incluye el IVA, monto que, en su caso, deberá ser adicionado conforme a la situación del profesional interviniente frente al citado tributo, y que deberá cancelarse, en lo pertinente, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 51 de la ley 27.423.

10) Que resta examinar la solicitud de **diferimiento de pago de la tasa de justicia** formulada por el demandado (v. proveído del 2/12/24).

Al respecto, el artículo 2° de la acordada 66/90 de la Corte federal establece que, cuando el Estado Nacional debe integrar dicho tributo antes de que quede firme la sentencia de condena, el pago podrá ser diferido para el año correspondiente al siguiente ejercicio financiero, a fin de que pueda ser previsto en el presupuesto respectivo. Tal postergación en el pago no excluye que este Tribunal cuente con los medios necesarios para el control de su cumplimiento.

En consecuencia, corresponde hacer lugar al pedido y diferir el pago de la tasa de justicia por la suma de $3.704,3 (v. liquidación del 29/11/24 y DEO recibido el 3/2/25); debiendo el apoderado fiscal acreditar, dentro de los 15 días, las medidas adoptadas por su superioridad para la inclusión del crédito en el presupuesto correspondiente.

Por ello, **SE RESUELVE**:

1) Rechazar el recurso del Fisco Nacional y confirmar la decisión de fs. 65/66; con costas (art. 68, primer párr., del CPCCN).

2) Reducir la regulación de honorarios practicada a fs. 73/vta. y fijar los correspondientes a la actuación ante la Alzada, del modo en que surge del considerando 9º.

3) Diferir el pago de la tasa de justicia a cargo del Fisco Nacional, de conformidad con lo dispuesto en el considerando 10.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

MARCELO DANIEL DUFFY

JORGE EDUARDO MORAN
(por su voto)

ROGELIO W. VINCENTI

El juez de Cámara Jorge Eduardo Morán dijo:

1°) Que adhiero, en lo sustancial, a la decisión de confirmar la resolución de fs. 65/66.

Dejo a salvo que, en este caso, a diferencia del tuve oportunidad de examinar como vocal subrogante de la Sala III en la causa 4224/2024 "LEDESMA SAAI (TF 34009-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO", sentencia del 27/3/25, la empresa actora sí presentó elementos y explicaciones para permitir al Servicio Aduanero determinar la base de valoración aplicable en el marco del procedimiento establecido por la resolución general AFIP 620/99; argumentos, estos, que no fueron debidamente considerados en la determinación del valor de exportación.

En especial, en el caso se encuentra acreditado que la empresa acordó con los compradores descuentos comerciales sobre las posiciones que surgían del contrato nro. 5 de la Bolsa de Londres; los que representan entre un 7% y un 10% de la cotización internacional.

En esas condiciones, no es posible sostener que los precios declarados difiriesen sustancialmente del valor corriente, determinado con arreglo a lo previsto por el artículo 748, inciso b, del código de la materia. Por lo que, en definitiva, corresponde confirmar la revocación de la resolución AD JUJU 351/13 y de los cargos 294 a 318 de 2011.

Fecha de firma: 24/04/2025
Firmado por: MARCELO DANIEL DUFFY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: ROGELIO W VINCENTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA

2°) Que, asimismo, adhiero a lo resuelto con relación a los honorarios del letrado de la parte actora y la tasa de justicia a cargo del demandado.

Todo lo cual **ASÍ VOTO.**

JORGE EDUARDO MORÁN

Fecha de firma: 24/04/2025
Firmado por: MARCELO DANIEL DUFFY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: ROGELIO W VINCENTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA