Buenos Aires, 26 de marzo de 2026.- MT

Y VISTOS; CONSIDERANDO:

I. Que el Tribunal Fiscal de la Nación revocó la resolución n°16/2015 (DI FIEX) y, en consecuencia, el cargo FE n°8/2014 formulado en concepto de diferencia de derechos de exportación, con motivo del ajuste del valor del “Gas Licuado de Petróleo –LPG–, en condición de mezcla”, declarado en los permisos de embarque n°10 049 EC08 000001 B y 10 049 ES02 000003 N.

Impuso las costas a cargo de la parte demandada.

Para así decidir (fs. 112/4), sostuvo los siguientes argumentos:

i. "[...] lo resuelto por el organismo aduanero desconoce las implicancias del principio de legalidad tributaria".

ii. "[...] mediante la destinación de exportación de mercaderías con precios revisables N°10 049 ES02 000003 N, oficializada el 01/02/10 ante la Aduana de Río Grande, la firma PAN AMERICAN SUR S.A., [...] documentó la exportación de 5.695,90 toneladas de Gas Licuado de Petróleo (PA 2711.19.10.900H) en los términos de la Resolución N°2780/92, con destino a Chile por un valor FOB unitario de U$S 641,64, adjuntando al efecto el 'Acuerdo de Compraventa' en el que se detallaba la fórmula de determinación de precio convenido con la compradora chilena ENAP y las correspondientes cotizaciones internacionales".

iii. "Con fecha 12/03/10, la recurrente documentó el permiso de embarque N° 10 049 EC08 000001 B por la cantidad efectivamente embarcada (5.409,12 toneladas de Gas Licuado de Petróleo) por un valor FOB unitario de U$S 632,39769 [...]. Con posterioridad, el 30 de junio de 2014, el servicio aduanero ajustó la base imponible de la operación de

exportación 10 049 ES02 000003 N/ 10 049 EC08 000001 B y, en consecuencia, formuló el Cargo FE N° 8/2024, con sustento en el Informe N° 114/2014 (DV MICO)".

iv. "[...] la División Minería y Combustible advirtió una diferencia de precio unitario entre el 'normal butano' y el 'isobutano' de alrededor de U$S 10 por galón, siendo superior el isómero en el orden de un (+8%). Asimismo, analizadas las facturas comerciales, observó que, en la conformación del valor del butano, solamente se había tomado en cuenta el valor del 'normal butano', y no el del valor del 'isobutano'. Al resultar un valor inferior, concluyo que correspondía descartar el valor declarado como base de valoración y efectuar el ajuste".

v. "[...] el servicio aduanero tomó como base para efectuar el ajuste la cotización internacional del 'isobutano', que es sólo un subproducto de la mezcla del LPG exportado, el cual [...] no figura en la fórmula de determinación del precio del butano definido en el art. 24.2 del 'Acuerdo de Compraventa' agregado en el sobre original del permiso de embarque N° 10 049 ES02 000003 N [...]. Véase que el valor FOB declarado por la firma exportadora en la destinación final 10 049 EC08 000001 B, aquí cuestionado, coincide con el valor de las facturas [...], los cuales fueron determinados de acuerdo a las fórmulas pactadas en los arts. 10 y 24 del 'Acuerdo de Compraventa de Propano y Butano entre Empresa Nacional de Petróleo y TOTAL AUSTRAL S.A., AMBAS SUR S.R.L. y DEMINEX ARGENTINA S.A.' [...]. Asimismo, [...] de la prueba producida ante esta instancia, consistente en la contestación de oficio emitida por la Aduana de Río Grande, en la que se acompaña un listado de exportaciones de la mercadería aquí involucrada (LPG, en condición de Mezcla) documentada por otros exportadores [...], con destino a Chile durante el año 2010, año en que fueron documentados los permisos de embarques aquí involucrados, resulta que para la misma fecha de oficialización de las destinaciones de exportación en cuestión [...] los precios unitarios FOB declarados por la actora (U$S 641,64 / U$S 632,39769) no difieren notoriamente con los documentados por otros exportadores".

vi. "[...] el ajuste de valor practicado por el servicio aduanero se basa en cálculos que no se ajustan a los métodos alternativos previstos en el Código Aduanero".

vii. "[...] se colige que el acto administrativo impugnado adolece de causa, toda vez que para descartar el valor declarado el Informe N° 114/2014 (DV MICO) [...] no resulta suficiente [...] en cuanto no determina de un modo técnico válido, cuál es el valor real de mercado del LPG. Lo cual impide evaluar si, efectivamente, el precio de transacción del contrato celebrado por la actora es bajo".

II. Que la parte demandada apeló y expresó agravios que fueron contestados (fs. 127, 132/36 y 167/79).

Sus críticas pueden ser sintetizadas de la siguiente forma:

—"La operación involucrada, es registrada bajo el régimen de la RG 2180/92 AFIP, 'Precios Revisables' [...]. Ante el requerimiento efectuado por el Servicio Aduanero, la impugnante presenta los reportes correspondientes, observándose que el mismo revela que la mezcla contiene alrededor de un 53,20% de Propano Comercial y un 46,80% de Butano Comercial, distribuido en un 24,86% de normal butano y un 21,938% de isobutano".

—"[...] el área observó que las firmas exportadoras habrían omitido declarar la exportación de isobutano en la mezcla, consignando el valor unitario solamente del normal butano, generándose de esta forma una [diferencia] de valor FOB acumulado para el periodo en análisis".

—"En ese sentido, y sólo a los fines de establecer la base de tributación, el valor conformado en el [...] Informe calcula el valor de la mercadería, en las cantidades informadas por la misma firma, pactadas entre las partes, considerando la totalidad de los minerales existentes en el concentrado, en concordancia con el concepto de mercadería receptado en el artículo 10 del C.A.".

—"[...] el Cargo FE N°8/2014 (DV MICO) es resultado de un procedimiento de fiscalización, a partir del cual, se detectó la falta de inclusión en el precio declarado de uno de los elementos que integran el valor imponible [...], existe un elemento -isobutano- no valorado el cual queda subsumido a ser contabilizado en el porcentaje de -butano- definido como el Hidrocarburo normal Butano y su isomero, según contrato comercial [...], y toda vez que dicho producto [...] cuenta con cotización internacional, por aplicación al régimen de la RG 2780/92 'Precios Revisables' y el Art. 745 del C.A. corresponde conformar la base imponible del LPG exportado, incorporando el valor correspondiente al isobutano, conforme cotización internacional".

—"[...] el art. 748 del CA establece que: *'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'*".

—"[...] el ajuste, conforme surge del Informe Nro. 114/14 (DV MICO) [...] se funda en los datos extraídos de las distintas cotizaciones internacionales con fecha y precio".

—"[...] el exportador debió haber demostrado que correspondía aplicar otro precio en lugar del que ha sido aplicado por el servicio aduanero".

—"[...] lo resuelto por el Tribunal Fiscal de la Nación ha sido fruto de una interpretación arbitraria de los hechos de la causa".

III. Que de los antecedentes del caso surgen las siguientes circunstancias relevantes:

—El 1° de febrero de 2010 se oficializó la destinación de exportación con precios revisables n°10 049 ES02 000003 N, mediante la cual se documentó la exportación de 5.695,90 toneladas de Gas Licuado de Petróleo con destino a la República de Chile, consignándose un valor FOB


#40652998#492636215#20260325125559348

unitario de U$S 641,64. Posteriormente, con fecha 12 de marzo de 2010, se documentó el permiso de embarque n°10 049 EC08 000001 B, correspondiente a la cantidad efectivamente embarcada de 5.409,12 toneladas, declarando un valor FOB unitario de U$S 632,39769 (fs. 15/16 de las actuaciones administrativas).

—Con motivo de la registración de dichas operaciones se acompañó el Acuerdo de Compraventa celebrado entre la Empresa Nacional del Petróleo (ENAP), en su carácter de compradora, y las firmas Total Austral S.A., Ambas Sur S.R.L. y Deminex Argentina S.A., mediante el cual se establecieron las condiciones de comercialización de propano y butano, las especificaciones de calidad del producto (anexo I), los mecanismos de medición y entrega, así como el sistema de determinación del precio mediante fórmulas vinculadas a cotizaciones internacionales del mercado de Mont Belvieu (ver carpeta agregada a fs. 16 de las actuaciones administrativas).

—En el marco de un procedimiento de fiscalización posterior, la aduana analizó la composición de la mezcla de LPG exportada y, con sustento en el informe n°114/2014 elaborado por la División Minería y Combustibles (DV MICO), señaló que dicha mezcla contenía aproximadamente 53,20% de propano comercial y 46,80% de butano comercial, integrado a su vez por normal butano (24,86%) y su isómero (isobutano en un 21,938%) (fs. 1 y siguientes de las actuaciones administrativas).

Sobre esa base, la aduana consideró que en la determinación del valor declarado de exportación no se habría contemplado el valor del isobutano presente en la mezcla, motivo por el cual procedió a recalcular la base imponible de la operación de exportación tomando como referencia cotizaciones internacionales atribuidas a dicho componente.

IV. Que la parte demandada no demostró que la apreciación de los hechos realizada por el Tribunal Fiscal de la Nación en el pronunciamiento apelado sea errónea (artículo 1180 del Código Aduanero).

En efecto, las objeciones formuladas por la parte demandada no logran desvirtuar la conclusión central del pronunciamiento recurrido: el valor asignado por la aduana al isobutano —isómero del butano— no integró el objeto de la operación documentada conforme al contrato de compraventa de GLP.

Del contrato acompañado surge que la compraventa tenía por objeto la comercialización de GLP como mezcla de propano y butano, según las estipulaciones relativas al objeto, al precio y a las especificaciones de calidad previstas en su anexo I —que para el butano comercial remiten a la norma técnica GPA 2140—, sin que de dichas cláusulas se desprenda que el isobutano constituyera un componente susceptible de valoración autónoma.

En tales condiciones, la mera asignación de cotizaciones internacionales a dicho isómero no resulta suficiente para justificar el apartamiento del precio declarado ni la consecuente modificación de la base imponible, en los términos del artículo 748 del Código Aduanero.

V. Que, por consiguiente, corresponde desestimar los agravios formulados por la parte demandada.

VI. Que las costas de esta instancia quedan a cargo de la parte demandada vencida (artículos 68, primera parte, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación y 1163 del Código Aduanero).

VII. Que resta examinar los recurso deducidos "por altos" y "por bajos", contra la regulación de los honorarios establecida por el Tribunal Fiscal de la Nación.

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 procesales cumplidas, el mérito, la calidad y la extensión de la labor profesional a la luz del resultado obtenido, corresponde:

i. CONFIRMAR los honorarios regulados a las doctoras María Julieta Granata y María Inés Sola por su actuación como letradas apoderadas de la parte actora en la primera y segunda etapa, respectivamente, toda vez que los honorarios fijados no retribuyen de una manera "elevada" los trabajos realizados (artículos 6, 7, 9, 19, 33, 37, 38 y demás concordantes de la ley 21.839).

ii. ELEVAR a la suma de $8.288.262,98 los honorarios regulados al doctor Juan Patricio Cotter por su actuación en la dirección letrada de la parte actora en la primera etapa (artículos 6, 7, 9, 19, 33, 37, 38 y demás concordantes de la ley 21.839) y FIJAR en 158,09 UMA —equivalentes a la suma $14.208.338,75, conformidad con los valores establecidos en la resolución SGA n°235/2026 de la Corte Suprema de Justicia de la Nación— los honorarios del mencionado letrado por su actuación en la dirección letrada de la parte actora en la segunda y tercera etapa (artículos 16, 19, 21, 29 y demás concordantes de la ley 27.423).

Sobre pautas análogas, corresponde FIJAR en 26,32 UMA y 61 ,40 UMA —equivalentes a las sumas de $2.365.510 y $5.518.325, respectivamente, de conformidad con los valores establecidos en la resolución SGA n°235/2026 de la Corte Suprema de Justicia de la Nación— los honorarios de la doctora María Inés Sola por su actuación como letrada apoderada de la parte actora, y del doctor Juan Patricio Cotter por su actuación en la dirección letrada de la parte actora, respectivamente, en esta instancia (artículos 20, 30 y demás concordantes de la ley 27.423).

La “reserva” de solicitar la aplicación del artículo 730 del Código Civil y Comercial, formulada subsidiariamente por la parte

demandada, corresponde que el eventual planteo sea examinado por el Tribunal Fiscal de la Nación (esta sala, causa n°38.394/2025 *"Baltzer Marítima SRL (TF 11502033-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo"*, pronunciamiento del 16 de diciembre de 2025).

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 VII.

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: 26/03/2026
Firmado por: LILIANA MARIA HEILAND, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: RODOLFO FACIO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: HERNAN GERDING, SECRETARIO DE CAMARA

#40652998#492636215#20260325125559348