CAUSA Nº 37241/2025 “TETRA PAK SRL –TF 35287-A c/ DGA s/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO”

Buenos Aires, de febrero de 2026.- NAI

Y VISTOS; CONSIDERANDO:

I. Sumario de los hechos del caso

La firma Tetra Pak SRL, dedicada a brindar sistemas avanzados de producción de alimentos, importó mercadería durante los años 2006 a 2008. Ante dicha situación, el servicio aduanero efectuó una investigación de valor, en la cual concluyó que debían incrementarse los valores FOB correspondientes a las destinaciones de importación involucradas. Así las cosas, el Fisco intimó a la parte actora de pago, quien impugnó las respectivas resoluciones. Seguidamente, la parte demandada rechazó el procedimiento de impugnación, motivo por el cual la empresa Tetra Pak SRL interpuso recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación, el que fue parcialmente admitido.

II. Sentencia del Tribunal Fiscal

En este entendimiento, la Sala “E” del Tribunal Fiscal de la Nación, mediante sentencia del 10/6/2024, obrante a fs. 188/191vta., resolvió: (i) confirmar parcialmente el Cargo Nº 1253/11 (Resolución DE PRLA Nº 6006/14) respecto del PE 06731C04005531Z, fijando su monto en la suma de U$S220,76, correspondiente a las sumas adeudadas en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA, con más sus intereses; y revocar parcialmente el Cargo Nº 1253/11 (Resolución DE PRLA Nº 6006/14) respecto del resto de los PE involucrados; (ii) confirmar parcialmente el Cargo Nº 1518/12 (Resolución DE PRLA 6294/14) respecto de los PE 070731C04042529C, 080731C04146277X, 080731C04191435E, 080731C04196012A y 070731C04176584L, fijando su monto en la suma de U$S502,74 correspondiente a las sumas adeudadas en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA, con más sus intereses; y revocar parcialmente el Cargo Nº 1518/12 (Resolución DE PRLA 6294/14) respecto de los restantes PE involucrados. Asimismo, impuso las costas conforme los respectivos vencimientos.

Para así decidir, en primer lugar, señaló que la firma Tetra Pak SRL había interpuesto recurso de apelación contra las Resoluciones DE PRLA 6006/14 y 6294/14, dictadas en el marco de las actuaciones administrativas

SIGEA 13681-16-2010/1 y 13681-16-2010/7, en las cuales se había resuelto rechazar las impugnaciones oportunamente deducidas y se habían confirmado los cargos Nros. 1253/11 y 1518/12, formulados en concepto de derechos de importación por la suma de U$S3.540,76 más la suma de $4.233,26 en concepto de IVA adicional e impuesto a las ganancias, y la suma de U$S8.787,23 más la suma de $11.714,78 en concepto de IVA adicional e impuesto a las ganancias, respectivamente.

Seguidamente, y luego de efectuar un análisis de las actuaciones administrativas, puntualizó que los cargos habían sido formulados a partir del estudio de valor realizado por la División Empresas Vinculadas, a través del cual se detectaron pagos al exterior en concepto de servicios profesionales y técnicos y regalías de la firma Tetra Pak SRL a la firma AB Tetra Pak. A su vez, destacó que en el marco de la investigación, la parte actora había acompañado un contrato de transferencia de tecnología celebrado con AB Tetra Pak, por medio del cual se había acordado pagar a la licenciante tarifas por regalías, de la forma allí establecida, y el que había servido de fundamento a la Aduana para formular los cargos objeto de autos.

Así las cosas, indicó que el ajuste efectuado había encontrado fundamento en el contrato de transferencia de tecnología celebrado entre las firmas vinculadas Tetra Pak SRL y AB Tetra Pak.

A continuación, expresó que si se confrontaba el listado de las PA de los insumos utilizados en el proceso de producción, con el listado de las PA de las mercaderías que se revenden en el mismo estado que se importan y el listado de las PA que la actora documentó en todos los PE que la Aduana ajustó a través de los Cargos Nº 1253/11 y Nº 1518/12, se obtenía como resultado la determinación de cuáles eran los PE que debieron ser correctamente ajustados –atento tratarse de importaciones de mercaderías que participaban del proceso productivo y que habían generado la obligación del pago de regalías– y cuales no –por tratarse de mercadería que no había participado de proceso productivo alguno y que había sido revendida en el mismo estado en que se había importado, por lo que se había encontrado expresamente excluida del pago de regalías–.

Ello así, luego de efectuar el mencionado análisis, determinó que respecto del Cargo Nº 1253/11 la suma adeudada ascendía a U$S220,76, correspondiendo la suma de U$S73,33 a derechos de importación, la suma de U$S3,06 a tasa de estadística, y la suma de U$S144,37 a IVA. En cuanto al Cargo Nº 1518/12 estableció que la suma adeudada ascendía a U$S502,74, comprendiendo dicho importe las sumas adeudadas tanto en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA.

#40524469#488688871#20260209121402183

Por último, aclaró que en todos los casos se había excluido del cálculo de tributos adeudados a las percepciones de IVA adicional y de ganancias, en virtud del criterio de la Corte Suprema en la causa "*Cladd Ita SA (TF 22.343-A) c/ EN – DGA resol. 2590/06 (expte. 604155/01) s/ Dirección General de Aduanas*", según el cual al encontrarse vencido el plazo para presentar la declaración jurada de los tributos, se extingue la facultad del organismo recaudador para exigir el pago de las mencionadas percepciones.

III. Agravios de la parte actora

Contra la sentencia, la firma Tetra Pak SRL interpuso recurso de apelación el 13/8/2024 (confr. fs. 197), y expresó agravios el 23/8/2024 (confr. fs. 212/215), los cuales fueron contestados por la parte demandada el 19/6/2025 (confr. fs. 227/228).

Aduce que la sentencia recurrida incurrió en una contradicción. Ello así, alega que en la resolución apelada se reconoció el pago efectuado en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA de las 6 operaciones sobre las que luego se confirmaron parcialmente los cargos aduaneros y se la condenó al pago.

En este sentido, postula que la confirmación parcial de los cargos aduaneros Nº 1253/11 y Nº 1518/12 no resulta ajustada a derecho a la luz del análisis efectuado en la propia sentencia y, de acuerdo con las constancias de las actuaciones.

También, se agravia respecto de la imposición de las costas. Así, considera que debido a que la apelación versa sobre la conformación de los cargos aduaneros formulados frente a la situación de que los tributos aduaneros de las 6 operaciones cuestionadas se encuentran pagados, corresponde dejar sin efecto la condena en costas e imponer las mismas en forma total al Fisco.

IV. Agravios del Fisco Nacional

Por su parte, contra tal pronunciamiento, la parte demandada interpuso recurso de apelación el 13/8/2024. Sin embargo, el 30/8/2024 presentó el escrito caratulado "DESISTE APELACIÓN", motivo por el cual corresponde tener a la parte actora por desistida del recurso de apelación del 15/8/2024.

V. Alcances del pronunciamiento

De manera preliminar, es necesario advertir que este Tribunal no se encuentra obligado a seguir al apelante en todas y cada una de las cuestiones y argumentaciones que propone a consideración de la alzada, sino tan sólo aquéllas que son conducentes para decidir el caso y bastan para dar sustento a un pronunciamiento válido (confr. CSJN, Fallos: 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 291:390; 297:140; 301:970; esta Sala, *in rebus*: "*CPACF- Inc Med (2-III-11) c/ BCRA Comunicación "A" 5147 y otro s/ proceso de conocimiento*", del 18/4/2011; "*Rodríguez Rubén Omar c/ DGI s/ Recurso directo de organismo externo*", del 7/8/2014, "*Laham, Alberto Elías c/ DGI s/ Recurso directo de organismo externo*", del 7/5/2015; "*Araujo Medina Alexander Javier c/ EN –M Interior OP y V-DNM s/ recurso directo DNM*", del 27/4/2018; "*Martínez, José Domingo y otros c/ EN-M° Seguridad -PSA- s/ personal militar y civil de las FFAA y de Seg.*", Causa Nº 48697/2017, del 25/11/2020; "*Cargill SACI c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo*", Causa N° 55388/2019, del 18/10/2022, "*LDC Argentina SA (TF 138542079-A) c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo*", Causa Nº 17645/2024, del 10/4/2025, entre otros).

VI. Carácter limitado de la revisión judicial sobre las cuestiones de hecho

En primer lugar, corresponde recordar que de acuerdo a lo previsto en el artículo 1180 del Código Aduanero, no cabe rever en esta instancia las cuestiones fácticas planteadas en la instancia anterior, atento la limitación con que ha sido previsto por la ley el recurso que se intenta, siempre que del ejercicio del *a quo* de sus facultades propias de apreciar los hechos no surja que hubiera mediado un error de magnitud suficiente para apartar la aplicación del mentado principio (confr. CSJN, Fallos 300:985; y esta Sala, *in rebus*: "*Baxter Argentina SA TF 34662-A c/ DGA s/ Recurso Director de Organismo Externo*", Causa Nº 14652/2019, del 16/12/2020; "*Schmid, Walter Edmundo*", del 26/10/1984; y esta Cámara, Sala I, *in re*: "*Scioli*", del 14/12/1993; Sala V, *in rebus*: "*Aspitarte y Cía S.A.*", del 14/8/1995; "*Seysu S.R.L.*", del 25/3/1996; "*Zeneca S.A.*", del 26/8/1998 y "*DGA (en autos Procter & Gamble Soc. Col TF 19609-A)*", del 21/9/2006, entre otras).

Así, no corresponde, por principio, revisar en esta instancia cuestiones atinentes a la valoración de los elementos fácticos en los que el Tribunal Fiscal de la Nación ha fundado su decisión (confr. CSJN, Fallos: 300:985; y esta Sala, *in rebus*: "*Renault Argentina SA*", del 7/3/1995, y "*SIAT SA (TF 16680-A) c/ DGA*", del 14/11/2009). Puesto que, en virtud de lo normado por el artículo 1180 del Código Aduanero, está reservada a dicho tribunal la apreciación respecto de la prueba y su suficiencia, salvo que mediara error de magnitud suficiente en esa ponderación, supuesto en el que cabría apartar la aplicación de aquél principio

(confr. esta Sala, *in rebus*: "*Agencia Marítima Tagsa (TF 18034-A) c/ DGA*", Causa Nº 25.245/2005, del 20/10/2011; "*VICENTIN SAIC (TF 29636-A) c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo*", Causa Nº 3685/2024, del 22/8/2024), supuesto que se encuentra configurado en el caso bajo análisis.

Al respecto, cabe señalar que en la sentencia recurrida el Tribunal Fiscal respecto de los Cargos Nº 1253/11 y Nº 1518/12, hizo referencia a que la parte actora habría efectuado el pago de los tributos exigidos, sin embargo, al momento de resolver la causa, no tuvo en cuenta dichas circunstancias.

Por lo tanto, y como seguidamente se expondrá, corresponde analizar las constancias obrantes en las actuaciones administrativas y en el expediente a fin de poder determinar si efectivamente la parte actora abonó los derechos tributos exigidos por el Fisco.

VII. Circunstancias de hecho relevantes para la resolución del caso

A fin de examinar los planteos efectuados por la parte actora, corresponde reseñar las circunstancias fácticas del caso según surge de las actuaciones administrativas.

Así de la actuación SIGEA Nº 13681-16-2010/1 surge que:

(i) El 15/11/2011, mediante Nota 1095/11, la División Aduana de Ezeiza formuló el cargo Nº 1253/11, por la suma de U$S4.919,67, respecto de los valores de importación declarados por la firma Tetra Pak SRL correspondiente al período 2006 (confr. fs. 1/11).

(ii) El 20/1/2012 la firma Tetra Pak SRL impugnó el cargo Nº 1253/11 y adjuntó comprobante de generación del VEP Nº 96590671 para proceder al pago de los tributos relacionados con destinación 06 073 IC04 005531 Z (confr. 13/32).

(iii) Mediante Nota SE LIEZ Nº 226/12, del 26/1/2012, la Jefa de la Sección Liquidaciones de la Dirección Aduana de Ezeiza informó al Departamento de Procedimientos legales Aduaneros – División Impugnaciones, que el VEP generado a fin de abonar los tributos respecto de la destinación 06 073 IC04 005531Z se encontraba vencido, por lo que no se había podido proceder a afectar dicho pago (confr. fs. 33).

(iv) El 31/5/2013 la División Impugnaciones del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, hizo saber que el VEP Nº 96590671 no había sido afectado por haberse vencido (confr. fs. 34).

(v) Mediante Resolución DE PRLA Nº 6006, del 16/6/2014, el jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros resolvió rechazar la impugnación interpuesta por la firma Tetra Pak SRL, y confirmó el cargo Nº 1253/11 formulado por la Aduana de Ezeiza por los importes de U$S3.540,76 en concepto de derechos de importación, estadística e IVA y por la suma de $4.233,26 en concepto de IVA adicional e impuesto a las ganancias (confr. fs. 57/59).

De la actuación SIGEA Nº 13681-16-2010/7 surge que:

(i) El 1/11/2012, mediante Nota Nº 998/12 (DV EMVI), la División Aduana de Ezeiza formuló el cargo Nº 1518/12, por la suma de U$S12.543,15, respecto de los valores de importación declarados por la firma Tetra Pak SRL correspondiente al período 2007/8 (confr. fs. 1/54).

(ii) El 19/12/2012 la firma Tetra Pak RL impugnó el cargo Nº 1518/2012 y adjuntó comprobante de generación del VEP Nº 117707657, del 17/12/2012, por la suma de $3420,50, equivalente a la suma de U$S 701,21, a través del cual canceló la pretensión tributaria aduanera relacionada con las destinaciones oportunamente detalladas (confr. fs. 59/72).

(iii) A fs. 73/80 consta escrito de la parte actora mediante el cual acreditó el pago parcial del cargo 1518/2012.

(iv) Mediante Nota Nº 237/13 (SE LIEZ), del 8/2/2013, la Jefa Sección Liquidaciones de la Dirección Aduana de Ezeiza informó a la División Impugnaciones, que "*no se procedió al registro y afectación de la LMAN por el consentido, dada la contradicción entre los dichos del administrado en su escrito de impugnación y la plantilla adjunta que hace referencia a 'Diferencia tributaria que se Impugna'*". Asimismo, el 28/6/2013 la División Impugnaciones del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, hizo saber que el VEP Nº 117707657 no había sido afectado de conformidad con lo informado por la Sección Liquidaciones (confr. fs. 81/83).

(v) Mediante Resolución DE PRLA Nº 6294, del 25/9/2014, el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros resolvió rechazar la impugnación interpuesta por la firma Tetra Pak SRL, y confirmó el cargo Nº 1518/12 formulado por la Aduana de Ezeiza por los importes de U$S8.787,23 en concepto de derechos de importación, estadística e IVA y por la suma de $11.714,78 en concepto de IVA adicional e impuesto a las ganancias (confr. fs. 126/128).

VIII. El pago efectuado por la parte actora

Así las cosas, corresponde expedirse respecto del agravio deducido por la parte actora, mediante el cual plantea que la sentencia recurrida incurrió en una contradicción, en tanto se habría reconocido el pago efectuado en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA de las 6 operaciones sobre las que luego el Tribunal Fiscal confirmó parcialmente los cargos aduaneros y la condenó al pago.

VIII.1. En primer lugar, cabe analizar si efectivamente la parte actora realizó el pago correspondiente al cargo Nº 1253/11. Al respecto, y conforme se detallara en el considerando VII, de las constancias de las actuaciones administrativas SIGEA Nº 13681-16-2010/1 correspondientes al cargo 1253/11, no surge que la firma Tetra Pak SRL hubiera abonado los importes aquí impugnados.

Por el contrario, en el punto “VI Prueba” del escrito presentado por la aquí actora el 20/1/2012, caratulado “Plantea Impugnación” (obrante a fs. 13/32 de las actuaciones administrativas nº 13681-16-2010/1), la mencionada hizo saber que “*se adjunta al presente el comprobante de la generación del VEP para proceder al pago de los tributos relacionados con la destinación 06 073 IC04 005531 Z*”.

A su vez, del comprobante de la generación del VEP, surge que el mismo vencía el 22/1/2012 (confr. fs. 19 de las actuaciones administrativas nº 13681-16-2010/1).

A continuación, consta en las actuaciones administrativas SIGEA Nº 13681-16-2010/1, que por Nota SE LIEZ Nº 226/12, del 26/1/2012, la Jefa Sección Liquidaciones de la Dirección Aduana de Ezeiza informó al Departamento de Procedimientos legales Aduaneros – División Impugnaciones, que el VEP generado a fin de abonar los tributos respecto de la destinación 06 073 IC04 005531Z se encontraba vencido, motivo por el cual no se había podido afectar dicho pago (confr. fs. 33).

Ello así, el 31/5/2013 la División Impugnaciones del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, hizo saber que debido a que el VEP Nº 96590671 se había vencido, el mismo no había sido afectado al pago de los tributos relacionados con la destinación 06 073 IC04 005531 Z (confr. fs. 34).

También, cabe mencionar que si bien dicha situación fue debidamente notificada a la parte actora (confr. fs. 36 de las actuaciones administrativas SIGEA Nº 13681-16-2010/1), la misma no hizo ninguna manifestación al respecto.

En esta línea, cabe concluir que no se encuentra acreditado en autos que la firma actora hubiera efectuado el pago de los tributos impuestos por el cargo Nº 1253/11. Por tal motivo, corresponde rechazar el agravio deducido al respecto por la firma Tetra Pak SL.

VIII.2. Sin embargo, respecto del pago correspondiente al cargo Nº 1518/12, surge de las constancias de las actuaciones administrativas SIGEA Nº 13681-16-2010/7, que la parte actora efectuó el pago.

Así, consta en las actuaciones administrativas SIGEA Nº 13681-16-2010/7 que el 19/12/2012 la firma Tetra Pak SRL presentó el escrito caratulado "Plantea Impugnación" (confr. fs. 59/80), en el cual en el punto "VI. Prueba" puso de manifiesto que adjuntaba "*el comprobante de la generación del Volante Electrónico de Pago VEP Nº 117707657, de fecha 17/12/2012 por la suma de $ 3.420,50 (pesos tres mil cuatrocientos veinte, con cincuenta centavos) – equivalente a la suma de u$s 701,21– a través del cual se procedió a cancelar la pretensión tributaria aduanera relacionada con las destinaciones detalladas en el Anexo I...*".

A su vez, se encuentra agregado en las actuaciones administrativas individualizadas el escrito presentado por la parte actora el 19/12/2012 caratulado "Acredita pago parcial del cargo – solicita afectación", mediante el cual se adjuntó el comprobante del VEP generado así como la constancia de pago respectiva realizada el 17/12/2012, en concepto de "anticipo pago tributos aduaneros", por la suma de $3.420,50 (confr. fs. 73/80).

Por todo lo expuesto, y teniendo en cuenta que se encuentra debidamente acreditado el pago invocado por la firma actora, corresponde admitir los agravios por ella deducidos y dejar sin efecto el cargo Nº 1518/12.

X. Costas

Finalmente, corresponde tratar el agravio introducido por la accionante respecto de la imposición de las costas conforme los respectivos vencimientos.

En este orden de ideas, cabe señalar que la Ley Nº 27.430 (B.O. 29/12/2017), en su artículo 273, sustituye el texto del artículo 1163 del Código Aduanero, por el siguiente: "*La parte vencida en el juicio deberá pagar todos los gastos causídicos y costas de la contraria, aun cuando ésta no lo hubiere solicitado. Sin embargo, la Sala respectiva podrá eximir total o parcialmente de esta responsabilidad al litigante vencido, siempre que encontrare mérito para ello,*

expresándolo en su pronunciamiento bajo pena de nulidad de la eximición...”; habiendo quedado expresamente establecida, de ese modo, en materia aduanera, la facultad de distribuir las costas en el orden causado.

En cuanto a la entrada en vigencia de esa modificación, el artículo 317 de la Ley Nº 27.430 establece que: “*Las disposiciones de esta ley entrarán en vigencia el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial y surtirán efecto de conformidad con lo previsto en cada uno de los Títulos que la componen*”.

En base a ello, cabe añadir que, es sabido que las normas de tipo procesal resultan de inmediata aplicación a las causas en trámite (confr. CSJN, Fallos: 288:407, 321:532, entre otros), y que los litigantes no tienen un derecho subjetivo a que sus intereses sean definidos con arreglo a un determinado procedimiento (confr. doctrina de Fallos: 181:288; 249:343; entre otros), circunstancia que determina la aplicación inmediata del nuevo régimen a las situaciones o procesos en curso, y a la vez permite descartar la eventual tacha que resultaría de considerarse el temperamento que se viene postulando como una aplicación retroactiva del mismo, que se encontraría vedada conforme al principio de irretroactividad de la ley, consagrado en el artículo 7 del Código Civil y Comercial de la Nación –anterior artículo 3º del Código Civil– (confr. esta Sala, *in re*: “*3 M Argentina SACIFI Y A (TF 29242-A) c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo*”, causa Nº 34.442/2017).

Así, cabe sopesar adecuadamente las circunstancias que rodean al caso *sub examine*, a fin de resolver la cuestión planteada.

En ese sentido, se observa que las cuestiones traídas a pleito no han sido reconocidas de manera totalmente favorables a ninguna de las dos partes, no siendo aplicable por ende el principio objetivo de la derrota, pues no surge con contundencia quién ha resultado vencedor.

En consecuencia, toda vez que en el caso existen circunstancias fácticas atribuibles a cada una de las dos partes de la controversia, se encuentra mérito suficiente para habilitar la imposición de las costas de ambas instancias por su orden.

Por ello, en mérito de lo precedentemente expuesto, el Tribunal **RESUELVE:** (*i*) tener a la parte demandada por desistida del recurso de apelación del 13/8/2024; (*ii*) admitir parcialmente el recurso de apelación interpuesto por la parte actora, y en consecuencia, revocar la sentencia del Tribunal Fiscal y dejar sin efecto la intimación de pago correspondiente al cargo Nº 1528/12, establecida en el punto 2, primer párrafo, de la parte resolutiva de la sentencia de grado. Costas de ambas instancias por su orden (confr. art. 1163 del Código Aduanero y art. 68, segundo párrafo, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

Se hace saber a las partes que podrán consultar los precedentes citados en el sitio web de la Corte Suprema.

A los fines del artículo 109 del Reglamento para la Justicia Nacional, se hace constar que —por hallarse vacantes dos cargos de jueces de esta Sala— suscribe la presente el Dr. Jorge Eduardo Morán; quien integra este Tribunal en los términos de la Acordada Nº 3/25 de esta Cámara.

Regístrese, notifíquese a las partes y, al Sr. Fiscal General y, oportunamente, devuélvase.

SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ JORGE EDUARDO MORÁN

Fecha de firma: 10/02/2026
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: FEDERICO GIACOIA, SECRETARIO DE CAMARA

#40524469#488688871#20260209121402183