República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA RECONSTRUCCIÓN DE LA NACIÓN ARGENTINA

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2025-13458334-APN-VOCXVI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 7 de Febrero de 2025

Referencia: TFN Nº 38.930-A; Renault Argentina SA; Sentencia

Reunidos los Sres. Vocales de la Sala “F”, Dres. Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, para resolver el expediente **N° 38.930-A**, caratulado **“RENAULT ARGENTINA SA c/ Dirección General de Aduanas s/ recurso de apelación”,** y su acumulado **N° 38.974-A “ROSSI OSVALDO ENRIQUE c/ Dirección General de Aduanas s/ recurso de apelación”.**

El Dr. Garbarino dijo:

I.- Que, a fs. 86/101, se presenta, por apoderado, la firma RENAULT ARGENTINA SA e interpone recurso de apelación contra la Resolución N° 135/2018 (AD CAMP), dictada el 12/03/2018, por la cual se resolvió condenarla al pago de multa y tributos, por la presunta comisión de la infracción prevista en el art. 954 incs. a) y c) del CA, en relación al despacho de importación N° 13 008 IC06 000170 M. Relata que la DGA entendió que se estaría en presencia de una refacturación por parte del vendedor de la mercadería – empresa vinculada al importador –, y que dicha operatoria habría producido un menor ingreso de tributos atento a que la importadora declaró una destinación de importación con importes inferiores – específicamente un 6,29429% en menos – a los efectivamente registrados a la salida de territorio aduanero colombiano. Indica que importó mercadería del rubro automotriz originaria de Colombia, la que fue comprada a Renault SAS de Francia. Sostiene que la verificación de precios por la que se le imputa la comisión de la infracción aduanera, producto de un esquema de ventas sucesivas, responde a un esquema lícito y comúnmente utilizado en el comercio internacional entre partes vinculadas. Entiende que la desestimación sin más del precio de transacción por la existencia de un esquema de ventas sucesivas es un disparate; más aún si a partir de allí se conforma la imputación infraccional de autos. Agrega que aquí la DGA ha sustituido el precio pactado y declarado por otro distinto correspondiente a otra compraventa celebrada en el extranjero. Afirma que las empresas multinacionales operan en varias jurisdicciones y que suelen realizar ventas sucesivas de manera de optimizar su posición fiscal global, lo cual debe ser plenamente respetado por los fiscos. Insiste en que la mercadería fue comprada a un precio, el pactado, declarado, facturado, registrado y pagado a su proveedor y su declaración se ha ajustado a la realidad de la operación. Arguye que desconoce los pormenores de la relación comercial entre SOFASA SA – empresa colombiana perteneciente al grupo – y Renault SAS de Francia – empresa a la cual se le compro la mercadería en trato-; y manifiesta que adquirió los vehículos a un precio competitivo de mercado conforme el Estudio de Precios de Transferencia aportado, el cual no sufrió observaciones ni ajustes por parte de la AFIP. Asimismo, señala que el

valor declarado en el despacho de importación cumple con los parámetros establecidos por el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT). Destaca que se debe diferenciar entre los conceptos de Precio y Valor, entendiendo que la obligación del importador es declarar el Precio de venta que sustenta la importación y la Valoración una potestad exclusiva de la Aduana; por lo cual el fondo de la cuestión se trata de una discusión técnica de valoración aduanera y no infraccional. Indica que se aplica al caso la Instrucción 14/2017 (DGA) y afirma que el precio de la operación, además de exacto, conforma el valor imponible en los términos del art. 1° del Acuerdo de Valor. Por último, subsidiariamente impugna la liquidación suplementaria en dólares y los intereses - del 36% - siendo estos abusivos y contrarios a los principios de buena fe, equidad, y justicia, e implican la repotenciación o actualización de la deuda, prohibida en Argentina por las leyes 23.928 y 25.561. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba. Hace reserva del caso federal. Solicita se revoque la resolución apelada, con costas a la contraria.

A fs. 145/163 ref. se presenta, por apoderado, el Sr. OSVALDO ENRIQUE ROSSI, en su carácter de despachante de aduana, e interpone recurso de apelación contra la Resolución N° 135/2018 (AD CAMP). Relata los mismos hechos que la actora y se agravia en igual sentido. Agrega que cumplió con todas las obligaciones a su cargo toda vez que actuó en su calidad de mandatario del importador dando cumplimiento a las instrucciones impartidas por éste; por ende, las consecuencias de su actuar no deben ser imputadas a él, sino a quien representa conforme los lineamientos del art. 902 y 908 del CA. Asimismo, señala que de la lectura de la destinación y su documentación complementaria no se han configurado los supuestos que prevé el art. 954 del CA. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba. Hace reserva del caso federal. Solicita se dicte el sobreseimiento del Despachante por aplicación del art. 908 del CA, con costas a la contraria.

II.- Que a fs. 116/121 se presenta la demandada y contesta el traslado que le fuera conferido. Efectúa un breve racconto de lo acontecido en sede aduanera y formula una negativa genérica de las afirmaciones vertidas por la actora. Sostiene que el accionar de la aduana en modo alguno puede tildarse de arbitrario y entiende que existe una falta de coincidencia total entre todos los documentos complementarios de la destinación. Indica que la operatoria de autos se trata de una triangulación de facturas: SOFASA Medellín facturó a RENAULT SAS Francia, y ésta a RENAULT ARGENTINA, y todas las facturas fueron emitidas por distintos montos y por diferentes empresas, pero en todas se consigna el mismo importador, todos pertenecientes, a su vez, al mismo grupo económico empresarial. Afirma que, según consulta efectuada a la Aduana de Colombia, la factura que se presentó a despacho es la correcta - factura recapitulativa -, pero los valores FOB que se declararon en la Aduana argentina son inferiores a los declarados en Colombia, país de origen de la mercadería, no observándose ningún elemento que justifique la disminución de precios y la posterior declaración de valores inferiores ante la DGA. Recuerda que la DGA tiene la potestad de comprobar la veracidad o la exactitud de los valores declarados, y que de la investigación realizada resultó un precio ostensiblemente inferior al esperado, por lo que la Aduana desestimó el valor declarado por la recurrente. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba. Hace reserva del Caso Federal. Peticiona se dicte sentencia confirmando la Resolución aduanera recurrida, con costas a la contraria.

Que a fs. 173/177 ref. se presenta la demandada, en contestación al traslado del recurso interpuesto por el despachante, y se pronuncia en iguales términos a los referidos en el párrafo anterior. Indica que los argumentos expuestos por la contraria no han podido desvirtuar la configuración de la infracción prescripta por el art. 954 inc. a) y c) del CA. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba. Hacer reserva del Caso Federal. Solicita se confirme el fallo aduanero, con expresa imposición de costas a cargo de la contraria.

III.- Que las actuaciones administrativas SIGEA N° 12578-116-2013 / 12584-985-2013 / 12578-16-2013/1 se inician con la Nota “V” N° 227/2013 formulada por la Sección “V” de la Aduana de Campana denunciando a la firma importadora por la presunta comisión de la infracción prevista y penada por el art. 954, ap. 1, incs. a) y c),

del C.A., con relación a la mercadería documentada en el D.I. 13 008 IG06 000170 M. A fs. 2 luce sobre contenedor con el D.I. 13 008 IG06 000170 M y la documentación complementaria correspondiente. A fs. 3 obra el acta de denuncia por la presunta comisión de la infracción en trato. A fs. 5 luce el cálculo de las diferencias tributarias detectadas por la Aduana. A fs. 9 consta la solicitud de la importadora peticionando la liberación de los vehículos del despacho bajo el régimen de garantía. En fecha 14/03/2013 (ver fs. 12 de las act. adm.), se dispone la instrucción de sumario y se ordena correr vista de lo actuado a la importadora y al despachante de aduanas quienes, notificadas en fecha 19/04/2013 (a fs. 25) y 16/12/2015 (a fs. 26), presentan su descargo a fs. 49/63 ref. y fs. 28/48. A fs. 72/82 obra la Nota N° 7/17 (DV APDI) en la cual se informa que se dio intervención a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales ("DIAN") de Colombia para que aporte documentación e información acerca de la importación en trato, y que producto del análisis de la misma, se concluye que existieron valores FOB declarados ante la Aduana argentina inferiores a los declarados ante la Aduana de Colombia, lo cual sustenta las infracciones endilgadas. A fs. 83/85 luce el Dictamen Nro. 96/2018 con la fundamentación técnica de la condena impuesta por la DGA. A fs. 89/91 vta. luce la Resolución N° 135/2018 (AD CAMP), aquí apelada.

IV.- Que, en primer lugar, corresponde tratar la excepción de nulidad planteada por la recurrente, vinculada a la privación del derecho de defensa, respecto de lo cual cabe resaltar que, cuando la restricción de la defensa en juicio ocurre en el procedimiento que se sustancia en sede administrativa, la efectiva violación del art. 18 de la Constitución Nacional no se produce en tanto exista la posibilidad de subsanar esa restricción en una etapa jurisdiccional posterior, ello mediante la producción de prueba - con total amplitud - y la exposición de todos los argumentos que estimen convenientes - sin restricción alguna -. Por ello, las potenciales nulidades se tornan relativas y subsanables, correspondiendo su rechazo.

V.- Que, sentado ello, corresponde dilucidar en autos si la resolución apelada, por la que se condena a las co-recurrentes al pago de una multa por la infracción prevista en el artículo 954, ap. 1, incs. a) y c), del Código Aduanero se ajusta a derecho, en cuanto ha sido materia de recurso.

Que, a los efectos de la configuración de la infracción, en trato es presupuesto necesario la existencia de una diferencia entre lo declarado en la solicitud de destinación aduanera y el resultado de la comprobación, y que dicha inexactitud haya producido o podido producir alguno de los efectos previstos en el art. 954 del C.A.

Que, el artículo 954 ap. 1 del CA señala: "El que, para cumplir cualquiera de las operaciones o destinaciones de importación o de exportación, efectuare ante el servicio aduanero una declaración que difiera con lo que resultare de la comprobación y que, en caso de pasar inadvertida, produjere o hubiere podido producir: a) un perjuicio fiscal, será sancionado con una multa de UNO (1) a CINCO (5) veces el importe de dicho perjuicio; (…) c) el ingreso o el egreso desde o hacia el exterior de un importe pagado o por pagar distinto del que efectivamente correspondiere, será sancionado con una multa de UNO (1) a CINCO (5) veces el importe de la diferencia".

VI.- Que cabe recordar que, mediante el despacho involucrado en autos, se documentó la importación a consumo de 14 vehículos "Duster Luxe 2,0 4X2 Versión: H2 D2 20F E4" de origen Colombia, bajo la PA 8703.3.10.190E, los cuales fueron adquiridos por la aquí actora a RSAS Francia, los cuales a su vez fueron encargados, por RSAS Francia, a SOFASA Colombia, para ser entregados a RASA Argentina – todas empresas pertenecientes al mismo grupo económico –; la Aduana entendió que el valor FOB declarado en el DI no guardaba relación con la factura comercial de exportación nro 0208000381 emitida en origen de la mercadería (Colombia).

Que de la compulsa del sobre contenedor obrante a fs. 2 de las actuaciones administrativas surge que:

- En la destinación 13 008 IG06 000170 M, se declaró un valor de importación de U$S 188.034,00.

Asimismo, dicha destinación cancela parcialmente la importación suspensiva de depósito de almacenamiento 13 008 IDA4 000321 W.

- La factura Recapitulativa N° 22-343/2, emitida por RSAS a RASA, documenta un valor FOB unitario de la mercadería importada de US$ 13.431; dicho importe multiplicado por las 14 unidades ingresadas arroja un valor FOB total de la mercadería de U$S188.034.
- El Certificado de Origen N° 0112152 da cuenta que: (i) la mercancía se exporta de Colombia y se importa en Argentina, (ii) se corresponde con la mercadería importada en trato, y (iii) en las observaciones del formulario se indica "Modelo Nuevo 1er año Integ Prog Pacol (…) merc facturada por cuenta y orden de Renault SAS 92513 (…) Factura 22-343/2 22ENE2013 VRFOB2108667".

Que, asimismo, a fs. 9/11 del presente, la recurrente acompaño una certificación contable que indica que (i) la factura Recapitulativa N° 22-343/2 fue registrada contablemente en los libros de RASA Argentina, y (ii) que el importe de dicha factura fue cancelado mediante transferencia bancaria del Banco HSBC a favor de RSAS Francia.

Que, además, en respuesta del oficio librado por la recurrente al Banco HSBC para que informe el importe y modalidad de pago de la factura recapitulativa N° 22-343/2, dicho Banco (a fs. 205/206) aportó copia de la documentación vinculada a dicha factura.

Que, por otro lado, es oportuno dejar sentado que en autos no se cuestiona la **composición de valor**, por lo que la desestimación sin más del precio de transacción por la existencia de un esquema de ventas sucesivas es a todas luces insuficiente a efectos de sustentar la imputación infraccional de autos; por iguales motivos resulta irrelevante el estudio de precios de transferencia acompañado.

VII.- Que del análisis de toda la documental mencionada no cabe más que concluir que los datos declarados en el DI encuentran total correlato con la información consignada tanto en la Factura Recapitulativa N° 22-343/2, emitida por RSAS Francia, como en el CO; es más, de este último no puede pasar inadvertida la observación del formulario en donde se indica que la operación fue por cuenta y orden de RSAS Francia, y que la factura a tenerse en cuenta era la Factura Recapitulativa emitida por RSAS.

En la misma línea, cabe mencionar que la certificación contable aportada por la actora, da cuenta que la Factura Recapitulativa mencionada es la que da soporte a la operatoria en discusión, y a la que el servicio aduanero tuvo que tomar como soporte de lo declarado.

VIII.- Que, para que se configurase el tipo infraccional contemplado en el art. 954 del CA, el servicio aduanero debió basar su comprobación al menos en un mínimo de suficiencia probatoria que le permitiese tener por probada la diferencia de lo declarado, lo cual no ocurrió, por lo que, de acuerdo a lo expuesto cabe concluir que el despacho de trato no ha generado las consecuencias exigidas en el art. 954, ap. 1, inc. a) y c), a los fines de considerar configurada la infracción.

Que, en consecuencia, resulta ajustado a derecho revocar la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. a) y c) del CA, dejando a salvo el criterio asumido por el Dr. Garbarino - por razones de celeridad y economía procesal, y en atención a la inveterada posición adoptada por la mayoría de esta Sala - en relación a la potestad sancionatoria de la Administración, esbozado ya en numerosos precedentes ("Aluar Aluminio Argentino SACI y Otro c/ DGA s/ Apelación", expte. 41 N° 24.840, del 02/12/13; "Blanco, Eduardo Jorge c/ DGA s/ Apelación", expte. N° 24.553-A, del 03/12/13 y "Nutribras SA c/ DGA si Apelación", expte. N°36.507-A, del 06/03/12, entre otros).

Por ello, **VOTO** por:

Revocar la Resolución (AD CAMP) Nº 135/2018, recaída en los expedientes administrativos SIGEA Nº 12578-116-2013, 12574-985-2013, 12578-116-2013/1. Costas a cargo de la DGA.

El Dr. González Palazzo dijo:

Que adhiere a la solución propuesta por el Vocal instuctor.

Por ello, **SE RESUELVE**:

Revocar la Resolución (AD CAMP) Nº 135/2018, recaída en los expedientes administrativos SIGEA Nº 12578-116-2013, 12574-985-2013, 12578-116-2013/1. Costas a cargo de la DGA.

Regístrese. Notifíquese a la DGA (33-69345023-9) y al Dr. Juan Patricio Cotter (20-20410463-9). Por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y, oportunamente, archívese.

Suscriben la presente los Dres. Pablo A. Garbarino y Christian González Palazzo por encontrarse vacante la Vocalía de la 18° Nominación (art. 1162 del CA).

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.02.06 17:16:29 -03:00

Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Vocal
Vocalía XVII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.02.07 06:20:27 -03:00

Pablo Adrian Garbarino
Vocal
Vocalía XVI Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.02.07 06:20:27 -03:00