Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-118776973-APN-VOCXVI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 24 de Octubre de 2025

Referencia: TFN Nº 38.282-A; Molino Cañuelas SACIFIA; Sentencia

---

Reunidos los Vocales de la Sala “F” a fin de dictar sentencia en los autos caratulados: “MOLINO CAÑUELAS SACIFIA c/DGA s/ recurso de apelación”, expediente TFN Nº 38.282-A

El Dr. Garbarino dijo:

I.- Que a fs. 9/19 y vta.,se presenta, por apoderado, la firma denominada "Molino Cañuelas SACIFIA" (en adelante “Molino”) e interpone recurso de apelación contra la decisión del Administrador (I.) de la Aduana de Bahía Blanca, plasmada en la Resolución nro. 741/2016, dictada en fecha 20/10/2016 - notificada el 10/08/2017- en el marco de las actuaciones administrativas SIGEA N° 14517-131-2010 que la condena al pago de una multa que asciende a la suma de $76.994,69.- toda vez que se habrían detectado diferencias de precios en dos exportaciones, alegando que la mercadería habría sido nacionalizada en destino a un valor 1,5% superior al declarado.

En primer lugar, plantea la prescripción de la acción y la violación al plazo razonable, dado que las operaciones datan de 2007, el sumario se inició en 2011 y la resolución recién fue dictada en 2016 y notificada en 2017, habiendo transcurrido en exceso el plazo de los arts. 934 y 937 C.A., con afectación al derecho de defensa y a ser juzgado en un plazo razonable.

En segundo término, alega la inexistencia de declaración inexacta, ya que el precio declarado fue el efectivamente pactado y percibido, respaldado por las DJVE. Critica que la imputación se funde en un informe teórico y genérico, cuando “Molino Americano S.A.” es una sociedad real con actividad comercial. Niega que existiera tiangulación o maniobras elusivas y resalta que la Dirección General de Aduanas carece de competencia para aplicar normas de precios de transferencia, nunca objetadas por la DGI.

Por último, denuncia la falta de fundamentación de la resolución, en tanto se apoya en registros brasileños que reflejan un valor apenas superior, sin atender a la conducta de la exportadora. Rechaza la tesis de infracción objetiva y recuerda que rigen los principios de culpabilidad, legalidad y presunción de inocencia, por lo cual la sanción resulta inválida.

Ofrece prueba, formula reserva del caso federal y solicita la revocación de la resolución aduanera, con costas.

II.- Que a fs. 30/33 y vta., la representación fiscal contesta el traslado del recurso interpuesto por Molino contra la Resolución nro. 741/2016 de fecha 20/10/2016.

Formula una negativa genérica de todos los hechos invocados por la recurrente que no resulten expresamente reconocidos.

Aclara que el Servicio Aduanero no reclamó diferencia tributaria alguna, pues el valor en aduana se utiliza para tributos, mientras que el valor de la mercadería es el relevante a los fines de la liquidación de divisas. Por ello, la imputación corresponde al artículo 954 inciso c) y no al inciso a) del C.A., ya que el problema radica en el ingreso de divisas y no en los derechos de exportación.

Sostiene que se acreditó una triangulación fraudulenta: Molino exportó a Brasil, pero la facturación se canalizó a través de Molino Americano S.A. (Uruguay), empresa controlada por la actora, de modo que los pagos fueron dirigidos al exterior y no directamente a la Argentina. Afirma que esta maniobra tuvo por objeto subfacturar y dejar parte del precio en el extranjero, en detrimento de la economía nacional, señalando que Uruguay fue la "pieza clave" en tanto intermediario carente de entidad operativa y asimilable a un paraíso fiscal.

Indica que el art. 954 inc. c) procura sancionar precisamente la subfacturación de exportaciones, cuando se declara un valor inferior al real. Resalta que el análisis debe hacerse considerando al grupo empresario como un todo, ya que el beneficio se produce a nivel del holding.

Añade que se verificó una diferencia de divisas no declaradas por U$S 24.726,65, lo que constituye prueba concreta de la irregularidad. Precisa que el sistema INDIRA solo funcionó como disparador, pero lo relevante fue el hallazgo de la conexión societaria y la operatoria de triangulación.

Finalmente, rechaza la aplicación de las normas de valoración del Código Aduanero (arts. 735 y ss.), ya que no se discuten derechos de exportación. Tampoco corresponde el art. 748, pues regula operaciones entre dos vinculadas, mientras que aquí intervino una triangulación entre varias sociedades.

Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita que se confirme la resolución aduanera, con costas.

III.- Que las actuaciones administrativas SIGEA Nº 14517-131-2010 se originaron a partir del Informe Técnico Nº 1030/10 elaborado por la División Fiscalización de Operaciones Aduaneras de Bahía Blanca. En dicho informe se advirtió, en términos generales, que en determinadas exportaciones de "Molino Cañuelas S.A.C.I.F.I.A." la mercadería habría sido importada a consumo en Brasil con un valor superior al declarado en la Argentina (véase fs. 1/13 de las act. adm.).

En particular, se investigaron las destinaciones de exportación 07003EC01004480F y 07003EC01004486L, ambas de trigo pan a granel con destino a Brasil, registradas en el año 2007 (véase las carpetas de las destinaciones a fs. 31 y 32, respectivamente, de las act. adm.). En dichas operaciones, Molino declaró valores FOB comprendidos entre U$S 177,50 y U$S 180,25 por tonelada.

Del cruce de información a través del sistema INDIRA con la aduana brasileña (Salvador), se verificó que la mercadería fue importada en destino mediante cinco destinaciones con valores levemente superiores, entre U$S 177,18 y U$S 182,32 por tonelada, lo que arrojó una diferencia total de U$S 24.726,65 respecto de lo declarado en Argentina. Asimismo, se constató que en tres de las cinco destinaciones de importación figuró como

importador la firma Molino Americano S.A. (Uruguay), sociedad vinculada a la actora en un 99,9%, y en las restantes el propio Molino.

Sobre esa base, la Aduana entendió que la operatoria configuró una triangulación: la mercadería partía de Argentina hacia Brasil, pero la facturación se canalizaba a través de la sociedad uruguaya, de modo que parte del precio se liquidaba fuera del país. Consideró que la finalidad fue subfacturar las exportaciones y dejar divisas en el exterior, en perjuicio de la economía nacional.

Con sustento en esos elementos, el 2/11/11 se instruyó sumario a Molino por infracción al artículo 954 inciso c) del Código Aduanero (véase fs. 34/36 de las act. adm.), corriéndosele vista para efectuar su descargo en fecha 30/11/11 (notificada en fecha 7/02/12 -véase fs. 50 de las act. adm.-). La firma negó la existencia de infracción, sostuvo que había declarado el precio real efectivamente percibido y respaldado por DJVE, y que Molino Americano era una empresa con actividad industrial y comercial propia, rechazando la imputación de triangulación.

Finalmente, mediante Resolución N° 741 de fecha 20/10/2016 (notificada el 10 de agosto de 2017), la Aduana de Bahía Blanca concluyó que la diferencia detectada y la vinculación societaria probaban la maniobra descripta y condenó a la empresa al pago de multa de $76.994,69 por infracción al artículo 954 inciso c) del Código Aduanero.

IV.- Que el artículo 954, apartado 1, inciso c) del Código Aduanero reprime con multa al que, con motivo de destinaciones de importación o exportación, formulare una declaración inexacta que pudiere producir el ingreso o egreso de divisas distinto del que correspondiere.
Que en el caso bajo examen, la Aduana fundó la imputación en dos aspectos: i) la diferencia detectada entre el valor declarado en Argentina y el valor informado en Brasil a través de INDIRA; y ii) la omisión de declarar la vinculación con Molino Americano S.A. en el formulario de valor.

V.- Que las destinaciones de exportación investigadas (07003EC01004480F y 07003EC01004486L) muestran que los precios declarados oscilaron entre U$S 177,50 y U$S 180,25 por tonelada, mientras que en Brasil se registraron cifras entre U$S 177,18 y U$S 182,32. El cotejo arrojó una divergencia total de U$S 24.726,65, lo que representa apenas un 1,5% del valor FOB declarado. Tales márgenes son mínimos y explicables por factores propios de la operatoria en destino —tales como costos de importación a consumo, comisiones, gastos logísticos o variaciones de tipo de cambio— y carecen de aptitud suficiente para sostener que el precio efectivamente percibido fuera distinto del declarado.

Que los valores declarados por Molinos eran superiores a los valores oficiales de referencia fijados por la propia Aduana argentina para el trigo pan a granel en la época. De allí que resulte difícil concebir que haya existido una maniobra de subfacturación, cuando lo declarado se encontraba por encima de los parámetros oficiales de control.

Que la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa Pioneer Argentina S.A. (Fallos 347:83, 2024) fue categórica al sostener que el art. 954 inc. c) no se configura por el mero cotejo de precios con datos externos o referencias de mercado, sino únicamente cuando se prueba que el valor declarado no coincide con el efectivamente pagado o por pagar en la operación que se declara. Literal sostuvo que “el tipo infraccional del art. 954, apartado 1, inciso c) del Código Aduanero, al sancionar la declaración aduanera que difiera de lo que resultare de la comprobación y que, en caso de pasar inadvertida produjere o hubiere podido producir ‘el ingreso o el egreso desde o hacia el exterior de un importe pagado o por pagar distinto del que efectivamente

correspondiere', circunscribe el examen de la discordancia entre el precio declarado y el importe egresado – a la última venta en supuestos de ventas sucesivas".

Que, la información proveniente de organismos extranjeros (INDIRA) constituye un indicio pero no una prueba concluyente. El Servicio Aduanero debe acreditar en forma fehaciente la falsedad de lo declarado. Ello se vincula con el principio de tipicidad y con la prohibición de crear presunciones absolutas en perjuicio del administrado.

Que, en este sentido, la diferencia mínima de 1,5% constatada en Brasil constituye un indicio, pero no acredita que Molino hubiera recibido un monto distinto al declarado. No se acompañaron órdenes de pago, documentación bancaria ni registros contables que demuestren que parte de las divisas quedaron en Uruguay. El informe técnico nro. 103/10 (SE FEBB), que diera origen a la denuncia, reconoce expresamente que "no ha existido perjuicio fiscal alguno" y que la base imponible de las DJVE no fue objetada.

A mayor abundamiento, cabe destacar que de los registros aportados por la Aduana brasileña se desprende que no todas las operaciones fueron nacionalizadas a nombre de Molino Americano S.A.. En tres destinaciones figuró dicha sociedad uruguaya como importador, pero en las restantes el propio sujeto argentino (Molinos Cañuelas S.A.C.I.F.I.A./Moinho Cañuelas, en su denominación en portugués) aparece como importador directo en Brasil. Este dato contradice la hipótesis de una maniobra sistemática de triangulación, pues demuestra que la mercadería no siempre fue facturada a través de la vinculada uruguaya.

Adviértase que Aduana descansó la imputación en la supuesta utilización de Molino Americano S.A. (actual Molino Cañuelas Uruguay S.A.) como sociedad interpuesta para canalizar parte de las operaciones. Sin embargo, el propio informe acompañado en sede judicial uruguaya (véase la respuesta al exhorto que luce a fs. 87 de autos), emitido el 16/10/2018 por la empresa, acredita que en el ejercicio cerrado al 30/11/2017 la firma registró ventas por USD 40.030.708, abasteció a 980 clientes y empleó a 133 trabajadores en Uruguay. Estos datos demuestran que se trata de una sociedad con actividad económica real, dotada de estructura comercial y personal propio, lo que descarta la tesis de que se trate de una mera pantalla destinada a triangular operaciones sin sustancia económica.

Que en tales condiciones, no habiéndose acreditado que el valor declarado difiriera del efectivamente pactado y percibido en la operación bajo análisis, ni que existiera un ingreso de divisas distinto al correspondiente, corresponde concluir que no se configuró el tipo infraccional previsto en el art. 954 inc. c) del Código Aduanero.

VI.- Que la circunstancia de que Molino omitiera declarar su vinculación con Molino Americano S.A. en el formulario de valor constituye una inexactitud, pero tal omisión no tuvo incidencia alguna en el monto declarado ni en las divisas ingresadas.

Que, como señala el artículo 746 del CÓDIGO Aduanero, la existencia de vinculación no invalida per se el precio, sino que habilita al servicio aduanero a utilizar métodos alternativos de valoración si prueba que dicha vinculación influyó en la determinación del precio. Esa demostración no ha sido efectuada en autos.

Que admitir que el mero ocultamiento de la vinculación basta para configurar la infracción importaría sancionar una irregularidad formal desprovista de relevancia económica, lo que desnaturaliza el bien jurídico protegido por la norma y vulnera los principios de legalidad, tipicidad y proporcionalidad que rigen en materia sancionatoria.

Que, en consecuencia, no se encuentra acreditado que la declaración inexacta atribuida a Molino tuviera la aptitud real o potencial de producir un ingreso de divisas distinto al que correspondiera, por lo que no se configura el tipo infraccional imputado.

VII.- Que el modo en que se vota el presente torna inoficiosa la consideración del resto de las cuestiones planteadas.

Por ello, VOTO por:

Revocar la Resolución nro. 741 de fecha 20/10/2016 dictada por el Administrador (I.) de la Aduana de Bahía Blanca en el marco de las actuaciones administrativas 14517-131-2010. Costas a la demandada.

El Dr. González Palazzo dijo:

Que adhiere al Voto del Dr. Garbarino.

Por ello, SE RESUELVE:

Revocar la Resolución nro. 741 de fecha 20/10/2016 dictada por el Administrador (I.) de la Aduana de Bahía Blanca en el marco de las actuaciones administrativas 14517-131-2010. Costas a la demandada.

Regístrese. Notifíquese a la DGA (33-69345023-9) y al Dr. Javier Zunino (20-30277963-6). 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 Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Date: 2025.10.24 19:27:42 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

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

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2025.10.24 21:29:22 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.10.24 21:30:15 -03:00