Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-119991555-APN-VOCXVI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 28 de Octubre de 2025

Referencia: TFN Nº 35.434-A; LDC Argentina SA; Sentencia

Reunidos los Vocales de la Sala “F” del Tribunal Fiscal de la Nación a fin de dictar sentencia en los autos caratulados**: “LDC ARGENTINA SA c/Dirección General de Aduanas, s/ recurso de apelación”**, **TFN N° 35.434-A**

El Dr. Garbarino dijo:

I.- Que a fs. 146/159 se presenta, por apoderado, la firma del epígrafe (en adelante “LDC”), e interpone recurso de apelación contra la decisión del Administrador de la Aduana de Necochea, plasmada en las Resoluciones N° 104/14 a 109/14, de fecha 26/11/2014, dictadas en el marco de la actuaciones administrativas SIGEA N° 12610-9-2009, 12610-10-2009, 12610-114-2010, 14517-133-2010, 14517-167-2010 y 14517-190-2010, respectivamente, que le intiman al pago de sendas multas, que ascienden a la suma total de $ 53.404.601,80.- por la presunta comisión de la infracción prevista y penada por el artículo 954, inciso c), del Código Aduanero, toda vez que se habría consignado un valor FOB inferior al real -distinto del valor FOB de la mercadería a su ingreso a República Federativa de Brasil- y negar la vinculación con su compradora, la firma “Urugrain SA” (en adelante “Urugrain”). Manifiesta que siempre declaró el precio real pactado con su comprador **Urugrain**, conforme surge de las facturas comerciales, los registros contables y las liquidaciones de divisas efectuadas ante el BCRA, organismo que otorgó el cumplido cambiario sin efectuar observaciones. Destaca que el precio declarado fue igual o superior al Valor FOB oficial publicado por la Secretaría de Agricultura al momento del cierre de las operaciones, en cumplimiento de lo dispuesto por la Ley 21.453.

Sostiene que la diferencia detectada por la Aduana corresponde a una operación distinta, ya que la información proveniente del sistema INDIRA refiere a la reventa realizada por **Urugrain** a **Bunge Alimentos S.A.** en Brasil, operación que no puede ser atribuida a la declarante ni constituye prueba de falsedad en sus declaraciones.

Agrega que la vinculación societaria con **Urugrain** no invalida el precio declarado, salvo que se acreditara que dicha relación influyó efectivamente en la determinación del valor, lo que no ha sido demostrado (art. 746 del C.A.).

Alega asimismo que la Aduana desconoció la personalidad jurídica de **Urugrain** y le atribuyó directamente la

operación a LDC, en abierta violación a la Ley 19.550 y a los tratados internacionales que regulan el reconocimiento de sociedades extranjeras.

Sostiene que no existió desvío de divisas, toda vez que los montos declarados fueron íntegramente liquidados en el país.

Denuncia, además, que la sanción fue aplicada en su máximo legal sin fundamentación suficiente, en violación del artículo 7, inciso e), de la Ley 19.549 y del principio de proporcionalidad.

Finalmente, ofrece prueba documental, formula reserva del caso federal y solicita se dicte sentencia revocando la resolución apelada, con expresa imposición de costas a la demandada.

II.- Que a fs. 196/201 la representación fiscal contestó el traslado del recurso interpuesto por LDC contra las Resoluciones Nros. 104/14 a 109/14 (AD NECO) del año 2014.

Sostiene que la intervención de **Urugrain** configuró una triangulación nociva, cuyo único propósito fue sustraer divisas al país exportador. Afirma que lo relevante no es la comparación con el valor FOB oficial, sino la veracidad de la declaración presentada y su correspondencia con el flujo real de divisas.

Aduce que la actora ocultó dolosamente su vinculación con **Urugrain**, lo que basta para tener por configurada la infracción. Añade que dicha conducta importó falsear la declaración, en violación al deber de informar con veracidad.

Explica que, tratándose del comercio de commodities homogéneos como el trigo, no resultan verosímiles diferencias significativas de precios fundadas en condiciones comerciales, por lo que descarta que las divergencias detectadas se deban a factores de mercado.

Sostiene que **Urugrain** carece de sustancia económica suficiente para justificar su intervención, configurándose en los hechos como una mera pantalla del grupo económico.

Ofrece como prueba las actuaciones administrativas, las cuales acompaña a su presentación. Cita la normativa aplicable, formula reserva del caso federal y solicita se confirme la resolución recurrida, con expresa imposición de costas a la contraria.

III.- Que las actuaciones administrativas SIGEA Nros. 12610-9-2009, 12610-10-2009, 12610-114-2010, 14517-133-2010, 14517-167-2010 y 14517-190-2010 se originaron a partir de un informe de la Sección Fiscalización y Valoración de Exportación (DI RABB), el cual detectó presuntas inconsistencias en exportaciones de trigo pan a granel realizadas por LDC Argentina S.A. entre los años 2006 y 2007.

Que, en lo que aquí interesa, la firma LDC documentó distintas destinaciones de exportación con destino declarado a la firma Urugrain, radicada en la República Oriental del Uruguay. Sin embargo, según los registros del sistema INDIRA, parte de esa mercadería tuvo como destino final a la firma “Bunge Alimentos S.A.”, en Brasil, por un valor FOB mayor.

Que el servicio aduanero entendió que la diferencia entre el valor declarado en la exportación desde Argentina y el valor de importación en Brasil, obedecía a la intermediación de una sociedad vinculada —Urugrain— cuya intervención carecería de justificación económica. Además, tuvo por acreditado que LDC detenta el 100% del capital accionario de Urugrain y que, sin embargo, en las hojas de valor de la destinación LDC declaró que no

existía vinculación con el comprador.

Que, en virtud de ello, la Aduana de Necochea dictó las resoluciones apeladas, encuadrando la conducta de LDC en el artículo 954, apartado 1, inciso c), del Código Aduanero y aplicando multas en el máximo legal, por considerar que la maniobra tuvo aptitud suficiente para desviar parte de las divisas al exterior, en perjuicio de la balanza de pagos del país.

IV.- Que la referida norma 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 Urugrain en el formulario de valor.

V.- Que, respecto de las diferencias en los valores declarados, la Corte Suprema en la causa "Pioneer Argentina S.A." (Fallos 347:83, 2024) fue categórica al sostener que la infracción contenida en el mentado artículo 954, inciso c), de la ley 22.415 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. Literalmente, 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 el sub lite, la Aduana fundó la imputación en la diferencia detectada entre el valor declarado en Argentina y el valor registrado en Brasil a través del sistema INDIRA. Sin embargo, esa diferencia refleja una operación posterior (Urugrain–Bunge) y no demuestra que el precio declarado por LDC (LDC–Urugrain) fuera distinto del efectivamente pactado.
Que en autos no se acreditó que los valores declarados por LDC no correspondieran a los efectivamente percibidos. Por el contrario, la prueba pericial producida en autos, por el perito contador designado de oficio, acreditó que los valores declarados por la exportadora fueron efectivamente facturados, contabilizados y liquidados en el país, lo que descarta la existencia de un ingreso de divisas distinto del que correspondía (véase informe pericial a fs. 225/226 y 234 de autos).

Que el informe del consultor técnico de parte corroboró tales conclusiones y aclaró que la supuesta diferencia detectada obedece únicamente a un desfasaje en el tipo de cambio, que carece de toda relevancia económica (véase fs. 230/232 de autos). Esa mínima discrepancia se explica por cuestiones técnicas (tipo de cambio y fechas de liquidación) y no por una conducta fraudulenta de la firma.

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 artículo 954, inciso c), del Código

Aduanero.

VI.- Que la circunstancia de que LDC omitiera declarar su vinculación con Urugrain 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 propio artículo 746 del referido cuerpo legal, 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 LDC 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.

Por ello, **VOTO** por:

Revocar las Resoluciones Nros. 104/14 a 109/14, de fecha 26/11/2014, dictadas por el Sr. Administrador de la Aduana de Necochea (AD NECO) en el marco de la actuaciones administrativas SIGEA N° 12610-9-2009, 12610-10-2009, 12610-114-2010, 14517-133-2010, 14517-167-2010 y 14517-190-2010. Costas a la demandada.

El Dr. González Palazzo dijo:

Que adhiere a la propuesta del Sr Vocal Instructor.

Por ello, **SE RESUELVE**:

Revocar las Resoluciones Nros. 104/14 a 109/14, de fecha 26/11/2014, dictadas por el Sr. Administrador de la Aduana de Necochea (AD NECO) en el marco de la actuaciones administrativas SIGEA N° 12610-9-2009, 12610-10-2009, 12610-114-2010, 14517-133-2010, 14517-167-2010 y 14517-190-2010. Costas a la demandada.

Regístrese. Notifíquese a la Dra. Fiorella Bevilacqua (24-38832955-2) y Dr. Manuel María Benítes (20-12046867-8). 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: 2025.10.28 19:48:35 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: 2025.10.28 20:34:30 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: 2025.10.28 20:35:01 -03:00