Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-70837650-APN-VOCXVI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 1 de Julio de 2025

Referencia: TFN Nº 35.966-A; Acindar Industria Argentina de Aceros SA; Sentencia

---

Reunidos los Vocales de la Sala “F” del Tribunal Fiscal de la Nación a fin de dictar sentencia en los autos caratulados: “ACINDAR INDUSTRIA ARGENTINA DE ACEROS SA c/Dirección General de Aduanas, s/recurso de apelación”, Expte. N° 35.966-A.

El Dr. Garbarino dijo:

I.- Que a fs. 32/41 se presenta, por apoderado, la firma del epígrafe (en adelante “ACINDAR”), e interpone recurso de apelación contra la decisión del Administrador de la Aduana de Villa Constitución, plasmada en la Resolución N° 337 de fecha 01/12/2014 dictada en el marco de la actuaciones administrativas SIGEA N° 12539-104-2009, que la intima al pago de una multa que asciende a la suma de $ 2.649.658,28.- por la presunta comisión de la infracción prevista y penada por el artículo 954, inciso c), del Código Aduanero, toda vez que se habría detectado una diferencia entre el valor documentado al momento de efectuar las exportaciones hacia nuestro país desde la República Federativa de Brasil y el monto FOB documentado en las destinaciones nros. 04 069 IC04 000146Z y 04 069 IC06 000027Z y, como así también en el flete. Menciona que las importaciones analizadas fueron trianguladas ya que el embarcador de la mercadería, de origen y procedencia Brasil, es la firma “COMPAÑHIA VALO DO RIO DOCE (en adelante “VALE”) y que el vendedor es la empresa ITABIRA RIO DOCE COMPANY LIMITED (en adelante “ITABIRA”) de Nassau -Bahamas-. Afirma que “ACINDAR” pagó al vendedor el precio facturado por las mercaderías vendidas para su importación a la Argentina. Agrega que la empresa manifestó en todas las destinaciones de importación involucradas en la causa, el precio realmente pagado por las mercaderías importadas y por el flete contratado para transportarlas hasta la Argentina., precio que figura en las facturas emitidas por el vendedor y por el transportista, no existiendo ninguna clase de manipulación. Sostiene que el precio de venta declarado es el precio de transacción convenido libremente con el vendedor y fue pagado en tiempo y forma. Agrega que el vendedor es una compañía no vinculada con “ACINDAR” y que facturó las ventas a los precios corrientes de mercado. En relación con los fletes, manifiesta que al igual que acontece con las facturas de venta, todas las facturas de flete fueron contabilizadas y pagadas por “ACINDAR” y los bancos intervinientes habrían reconocido las transferencias por importes similares a los declarados en los despachos de importación. Concluye en que el rechazo del método de valoración del artículo 1 del Acuerdo de Valoración del GATT y su reemplazo por un método no previsto en dicho Acuerdo, no puede ser aceptado. Ofrece prueba documental, hace reserva del caso federal y solicita se dicte sentencia revocando la resolución

apelada, con expresa imposición de costas a la demandada.

II.- Que la representación fiscal contesta el traslado del recurso que le fuera conferido. Luego de efectuar un breve racconto de los hechos acontecidos en sede aduanera, niega todas y cada una de las afirmaciones y hechos esgrimidos por la contraria que no sean objeto de un especial reconocimiento de su parte. Manifiesta que de los términos esgrimidos por la Sección Fiscalización y Valoración de Importación surge de forma incontrastable la triangulación en la cual la compañía "VALE" le vende a la empresa "ITABIRA", ubicada en Bahamas, subsidiaria de la primera. Menciona, sin embargo, que la exportación y el envío de la mercadería desde Brasil lo hace en forma directa "VALE" con factura de "ITABIRA" observándose que el conocimiento de embarque, la factura de Bahamas y el Certificado de Origen fueron emitidos en la misma fecha. Agrega que la compañía "VALE" refactura por su controlada "ITABIRA" a "ACINDAR". Advierte que de la comparación de precios -entre lo consignado por "VALE" y el criterio fijado en Minuta Acta Informativa Reunión, aplicado el porcentaje de ley-, el valor obtenido es inferior al documentado. Dice que la operación de marras responde a una ingeniería fiscal donde son refacturadas las ventas por empresas sin sustancia productiva (o de papel), con una visión global del grupo económico. Agrega que las características del negocio evidencian la existencia de estrategias que tienden a planificar operaciones con el fin de manipular bases imponibles para reducir costos de tributación. Advierte que el valor en aduana de la mercadería importada es el valor de exportación declarado en el INDIRA, el cual se encontraría sostenido por la información suministrada por la Aduana Brasilera, máxime si se considera que el valor de exportación se aproxima con el precio de referencia aportado por la Secretaría de Minería y el FMI. Explica que los porcentajes de intermediación facturados por el tercero interventor "ITABIRA" no son aceptables, ya que exceden de los usuales en una intervención normal (del 3% al 5%). Considera que "ACINDAR" ha efectuado, en las destinaciones de importación ya detalladas, una declaración inexacta que de pasar inadvertida hubiera podido producir el egreso hacia el exterior de un importe distinto del que efectivamente correspondía. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas, las que acompaña junto a su presentación. Cita normativa aplicable, hace reserva del caso federal y solicita que se confirme la resolución en crisis, con expresa imposición de costas a la contraria.

III.- Que de la compulsa de las actuaciones administrativas que tramitaron mediante expediente SIGEA N° 12539-104-2009, resulta que las mismas se iniciaron a fs. 1 con el acta de denuncia, labrada con fundamento en el Informe Técnico n° 70/09 de la Sección Fiscalización y Valoración de Importación de la Dirección Regional Aduanera de Rosario (véase fs. 2/4), por la presunta comisión de la infracción prevista en el artículo 954, apartado 1, inc. c) del Código Aduanero atento el egreso de divisas hacia el exterior distinto del declarado. En dicho informe se puso de manifiesto que habría sensibles diferencias entre los valores de mercaderías y fletes internacionales declarados por el exportador a su salida del Brasil y por el importador al momento de efectuar la destinación definitiva a consumo de la misma. Además, se asentó que las características oligopólicas de los mercados donde se comercializan estos insumos y la intervención de empresas Off Shore radicadas en paraísos fiscales y vinculadas, donde se refactura la mercadería hacen que las diferencias no sean aceptables. A fs. 8/9 se agregan los sobres contenedores de la documentación original de las operaciones de importación en cuestión. A fs. 11 y vta., con fecha 4/12/09, mediante resolución n° 264/09 (AD VICO) se dispone la instrucción de sumario. A fs. 18/19 se corrió vista a la firma importadora, quien se notificó el 09/12/2009 según aviso de recibo que luce a fs. 23. Con fecha 23/12/09, la actora contestó la vista conferida, ofreciendo prueba documental, informativa y pericial. A fs. 66 se abre la causa a prueba. En fecha 11/11/14, se clausura la etapa probatoria y pasan los autos para alegar, sin que se hiciera uso del derecho conferido. A fs. 123/130, obra el Dictamen Jurídico N° 174/2017 de la Aduana de Villa Constitución y a fs. 131/134, el 1/12/14 se dictó la resolución apelada en la especie.

IV.- Que, sentado lo que antecede, corresponde dilucidar en autos si la resolución apelada, por la que se condena

a la firma importadora recurrente al pago de una multa por la infracción prevista en el artículo 954, apartado 1, inciso c) del Código Aduanero, se ajusta a derecho en lo que 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.

Que, en el año 2004, la empresa "ACINDAR" importó, mediante las destinaciones nros. 04 069 IC04 000146Z y 04 069 IC06 000027Z, minerales de hierro sin agloremar -mercadería clasificada en la posición arancelaria 2601.11.10.110K- desde la República Federativa de Brasil. Dicha mercadería fue adquirida por "ACINDAR" a "ITABIRA" de Nassau -Bahamas- , quien previamente la habría adquirido a "VALE" de Brasil.

Que la firma "VALE" fue quien exportó dicha mercadería desde Brasil directamente hacia la República Argentina y, según el servicio aduanero, lo habría hecho a un valor FOB inferior al documentado por "ACINDAR" al introducir la mercadería a nuestro país. Esa presunta diferencia entre el valor de exportación declarado por "VALE" y el de importación consignado por "ACINDAR" obedecería a la intervención de la firma "ITABIRA" en la operación, pues la triangulación en la cual la empresa "VALE" le vende a "ITABIRA" -su subsidiaria- la mercadería, para que esta a su vez la venda a "ACINDAR", siendo que la exportación y el envío de la mercadería desde Brasil lo hace en forma directa "VALE" (que refacturaría por su controlada "ITABIRA"), no constituiría más que una ingeniería fiscal donde son refacturadas las ventas por empresas sin justificar el valor agregado.

Que la estrategia fiscal consistiría en declarar ante la Aduana brasilera un valor de transacción menor que luego es incrementado en su refacturación teniendo como consecuencia una disminución en los márgenes brutos de venta en el Brasil y un incremento de costos de los insumos ante "ACINDAR". El fin de esta estrategia sería manipular las bases imponibles para reducir los costos de tributación.

Que, por otra parte, el servicio adunaero cuestiona que los fletes internacionales declarados por "ACINDAR" y pagados a la compañía de transporte marítimo "CARGILL INTERNATIONAL" serían un 25% inferior a los declarados por la empresa "VALE" en Brasil, factor que reduciría el valor en aduana de la mercadería.

V.- Que cabe aclarar que la utilización del sistema informático Indira, de que la mercadería había sido exportada del mercado brasilero a un precio inferior al que se importó en la República Argentina no constituye, por sí sola, un elemento suficiente para reprochar la declaración efectuada por "ACINDAR". Los datos del referido sistema Indira, que son leídos en línea por el servicio aduanero local, no constituyen una prueba fehaciente, porque carecen de las debidas certificaciones y legalizaciones de las autoridades brasileñas y consulares nacionales.

Que solo las empresas "VALE" e "ITABIRA" revisten el carácter de "vinculadas" dado que pertenecían al mismo grupo económico multinacional, sin embargo, la firma "ACINDAR" no posee vinculación alguna con el grupo económico.

Que en las actuaciones administrativas se presentó la documentación bancaria que demuestra que los importes facturados por el vendedor se corresponden con los importes transferidos al exterior para la cancelación de las obligaciones comerciales de "ACINDAR" y el pago de los fletes internacionales (véase fs. 48ref./62ref., de las act. adm.). Por otra parte, también se presentó en sede aduanera una certificación contable firmada por el contador público, Sr. Rubén Miguel Rubiolo, de fecha 17/03/11 donde consta, en lo que que aquí interesa, que a) las facturas emitidas por ITABIRA correspondientes a los despachos de importación involucrados en las presentes actuaciones, así como las facturas de fletes emitidas por "CARGILL INTERNATIONAL" se encuentran debidamente registradas en los libros contables de "ACINDAR" (véase Anexos I y II de la certificación contable)

y b) que los importes abonados por “ACINDAR” son coincidentes con los precios resultantes de los despachos de importación y de las facturas del proveedor de los bienes del exterior “ITABIRA”, y con los precios resultantes de las facturas de transporte de “CARGILL” aclarando que sobre el monto FOB declarado en los despachos, el proveeedor ha efectuado un descuento por adelantamiento de la fecha de pago, incluido en una nota de crédito emitida al efecto, siendo el importe abonado por “ACINDAR” el neto de la correspondiente factura, menos esa nota de crédito (véase fs. 115/121 de las act. adm.).

VI.- Que, en lo que atañe a las ventas sucesivas entre empresas vinculadas, la Corte Suprema de Justicia de la Nación, en el expediente CAF 20/2019/CA1-CS1 “Pioneer Argentina SRL TF 38718-A c/DGA s/recurso directo de organismo externo”, al dictar sentencia el 29/02/24, haciendo suyos los fundamentos vertidos por la señora Procuradora Fiscal en el dictamen del 21/04/21 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 –tratándose de importaciones– a la última venta en supuestos de ventas sucesivas”.

Que, en un ejercicio de parafraseo de esta doctrina judicial –la que cabe aplicar en todo su extensión, en tanto el Alto Tribunal ha sostenido que su jurisprudencia es obligatoria respecto de todos los tribunales inferiores, a efectos de la adecuada salvaguardia de la unidad jurídica en la interpretación ínsita en el principio consagrado en el artículo 116 de la Constitución Nacional, habiéndose calificado a sí misma como "intérprete supremo de la Constitución Nacional y de las leyes dictadas en su consecuencia" - es factible afirmar que su aplicación conlleva a que en los casos en los que el valor FOB total declarado en el despacho de importación coincida con el consignado en la factura comercial, la importadora quede a salvo de la aplicación de la figura infraccional prevista en el artículo 954 del Código Aduanero

VII.- Que, en efecto, cabe precisar que dicha circunstancia, se encuentra acreditada con la certificación contable -que no ha sido controvertida por el servicio aduanero- sobre las operaciones de importación y flete con el detalle de las facturas del proveedor “ITABIRA” y “CARGILL”, respectivamente, así como los pagos correspondientes a las mismas, debidamente registrados y también de las constancias de giro de divisas de las destinaciones de importación involucradas y flete (cfr. véase fs. 115/121 de las act. adm.).

Que, en consecuencia, no se configuran en el caso bajo análisis los elementos necesarios para afirmar la existencia de una declaración inexacta, por cuanto no se advierte una diferencia entre la declaración comprometida y el resultado de la comprobación.

Por ello, VOTO por:

Revocar la Resolución N° 337 de fecha 01/12/2014 dictada por el Administrador de la Aduana de Villa Constitución en el marco de las actuaciones administrativas SIGEA N° 12539-104-2009, con costas a la DGA.

El Dr. González Palazzo dijo:

Que adhiere al voto del Dr. Garbarino.

Por ello, SE RESUELVE:

Revocar la Resolución N° 337 de fecha 01/12/2014 dictada por el Administrador de la Aduana de Villa

Constitución en el marco de las actuaciones administrativas SIGEA N° 12539-104-2009, con costas a la DGA.

Regístrese. Notifíquese a la DGA (33-69345023-9), Dr. Carlos Alberto Carena (20-04449716-7) y Dr. Julio Carlos Lascano (20-05400254-9). 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 Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Date: 2025.06.30 17:36:55 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: 2025.07.01 11:57:06 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: 2025.07.01 11:58:05 -03:00