República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-17019587-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 18 de Febrero de 2026

Referencia: SENTENCIA; EX-2024-24461113- -APN-SGASAD#TFN; LDC ARGENTINA S.A.

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F", Dres. Horacio J. Segura (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 18ª. Nominación), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, para resolver en los autos caratulados **"LDC ARGENTINA S A c/ D.G.A. s/ recurso de apelación"**, expediente **EX-2024-24461113- -APN-SGASAD#TFN**

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

I.- Objeto del proceso: Decidir si la Resolución RESOL-2024-50-E-AFIP-ADSALO#SDGOA, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA 17494-67-2020, en cuanto le exige a la actora el pago de una multa por la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. c) del C.A. respecto de los DIT 18057IT65000468D y 18057IT65000471U resulta ajustada a derecho.

II.- Fundamentos del recurso de apelación: En RE-2024-24460111-APN-SGASAD#TFN se presenta la firma referida en el epígrafe e interpone recurso de apelación contra la Resolución referida *ut supra.* Se agravia porque la aduana desconoce el valor declarado en los DIT con fundamento en el Sistema Indira. Puntualmente, alega que se basa en la diferencia del valor FOB declarado al exportar en Uruguay y el valor FOB declarado al importar en Argentina. Aduce que el servicio aduanero entiende que la vinculación comercial entre las firmas "LDC Argentina" y "LDC Suisse SA" influye en el precio declarado para poder así fugar más divisas en el exterior. Sostiene que la vinculación entre las firmas fue declarada en todos los casos por la actora y que no influyó en el precio de la mercadería. Alega que el fisco no prueba que el valor declarado no es el real. Hace hincapié en que los precios declarados son los de mercado para la fecha de concertación de las operaciones. Asimismo, cita lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, en el caso *"Pioneer Argentina SRL TF 38718-A c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo"*. Aduce que los valores declarados en los DIT coinciden con lo facturado, el giro de divisas correspondientes a cada operación y los registros contables de la firma. Concluye que no se configura la infracción que se le imputa toda vez que no hay inexactitud alguna. Sostiene que no existe norma alguna en el C.A. que autorice a la Aduana a desconocer operaciones legítimas, como las de autos. Subsidiariamente, solicita la aplicación del art. 898 del C.A. En forma subsidiaria, peticiona la reducción de la multa en virtud de lo dispuesto en el art. 916 del C.A. Ofrece prueba. Efectúa reserva de caso federal. Finalmente, solicita se revoque la Resolución apelada, con costas.

III.- Contestación del recurso de apelación: En IF-2024-63921385-APN-DTD#JGM el fisco contesta el traslado que le fuera conferido. En primer término, efectúa una negativa genérica de las afirmaciones de la actora que no sean objeto de su reconocimiento expreso. Realiza una breve reseña de los hechos. Relata que se observa un esquema ventas internacionales sucesivas, en el cual la firma *"LDC SUISSE S.A"* –radicada en Suiza- simplemente re-factura a *"LDC ARGENTINA S.A"* –empresa argentina- a un precio superior al declarado en la primera venta –léase: *sobrefacturación*-. Alega que la mercadería no ingresa a Suiza, sino que es expedida directamente desde Uruguay. Asimismo, destaca que *"LDC SUISSE S.A."* no le agrega ningún tipo de valor a la misma. Concluye que esta ingeniería financiera tiene como efecto un mayor egreso de divisas al exterior; por lo que se configura la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. c) del C.A. Hace hincapié que esto no implica desconocer que el valor de transacción es la base idónea de valoración; sino que el valor de transacción es en realidad el declarado en la Aduana de origen –Uruguay-. Asimismo, sostiene que no existe pluralidad de sujetos toda vez que las firmas *"LDC ARGENTINA S.A"* y *"LDC SUISSE S.A."* son la misma persona jurídica –atento a que se trata de una mera extensión de la sociedad constituida en nuestro país-. Hace referencia a la carga dinámica de la prueba; por lo que sostiene que la actora es quien debe justificar las diferencias de los precios declarados. Asimismo, destaca la importancia del *despacho en confianza*. Concluye que la vinculación entre las partes incidió en el valor declarado en las Destinaciones de Importación; por lo que se configura la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. c) del C.A. Alega que se dan los elementos del tipo; toda vez que declaró que la vinculación entre las firmas no incidía en el precio –*inexactitud*-; lo que produce un diferente egreso de divisas hacia el exterior del que efectivamente correspondiere. En cuanto a la solicitud de aplicación del art. 898 del C.A. aduce que no hay dudas en cuanto a los hechos ni en cuanto a la configuración de la infracción. Asimismo, sostiene que tampoco hay motivos suficientes para atenuar la multa. Ofrece prueba. Adjunta las actuaciones administrativas. Efectúa reserva de caso federal. Finalmente, solicita se confirme la Resolución apelada, con costas.

IV.- Que, se tiene por contestado el traslado que le fuera conferido al fisco. En PV-2024-69861752-APN-VOCXVIII#TFN se abre la causa a prueba. En RE-2024-128433213-APN-DTD#JGM luce la pericia contable. En PV-2024-134826848-APN-VOCXVIII#TFN se certifica la prueba. Con posterioridad se declara la clausura del período de prueba, se elevan los autos a la Sala "F" y se ponen a alegar. Lucen los alegatos de las partes. Se ponen autos a sentencia.

V.- Que las actuaciones administrativas SIGEA 17494-67-2020 se inician con el Acta de Denuncia por la presunta infracción al art. 954, ap. 1, inc. c) del C.A. respecto de los DIT 18057IT165000468D y 18057IT165000471 con fundamento en la diferencia del valor FOB de exportación y el declarado en las DIT. A fs. 2/3 luce la Nota 135/20. A fs. 5/13 se glosa la DUA 006-2018-553924, DIT 18057IT65000468D, factura S4-S11800924, DIT 18057IT65000471U y factura S4-S11800925. A fs. 17/20 el 3-12-20 se instruye sumario por la infracción al art. 954, ap. 1, inc. c) del C.A. A fs. 33/43 contesta la vista conferida la firma y adjunta documental. A fs. 114/116 luce la Nota 371/22. A fs. 118 se notifica de la corrida de vista la actora el 15-4-21. A fs. 119 se tiene por contestada la vista, se tiene presente la prueba documental y no se hace lugar a la prueba pericial. A fs. 144 se ratifica la denuncia y a fs. 147/153 luce la Resolución apelada.

VI.- Que, corresponde resolver si resulta ajustada a derecho la RESOL-2024-50-E-AFIP-ADSALO#SDGOA, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA 17494-67-2020, en cuanto le exige a la actora el pago de una multa por la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. c) del C.A. respecto de los DIT 18057IT65000468D y 18057IT65000471.

Que, en lo que aquí interesa, la aduana observa que las destinaciones referidas se realizaron de la siguiente manera:

"a) interviene LDC ARGENTINA S.A. en calidad de importador, LDC SUISSE S.A. –Suiza- como revendedor y SASUL S.A. como exportador –Uruguay-.

b) La facturación de importación está hecha por LDC SUISSE S.A. a LDC ARGENTINA S.A.

c) la mercadería proviene de Uruguay a LDC ARGENTINA, destino Argentina

d) La destinación de exportación de Uruguay DUA 006-2018-553924 está hecha por el exportador SASUL S.A.

–Uruguay- a LDC URUGUAY –proveedor/destinatario-, con destino Argentina

e) el valor FOB unitario por tonelada declarado en la destinación de exportación de Uruguay u$s324,81 difiere con relación a la facturación de LDC SUISSE A LDC ARGENTINA –u$s361,35-"

Que, en definitiva, la aduana observa un esquema de ventas sucesivas y concluye que se utiliza a la firma *"LDC SUISSE S.A."* para dejar más divisas en el exterior.

Que, la aduana hace hincapié en que la mercadería no ingresa a Suiza, sino que proviene directamente de Uruguay a Argentina; y que "LDC SUISSE S.A." no le agrega ningún valor a la mercadería.–ver fs. 2 de las actuaciones administrativas-.

Que la aduana concluye que*: "(…) Esta ingeniería financiera presume un drenaje de divisas desde la Argentina a Uruguay, pasando por una firma en Suiza (…)"*. Es decir, la aduana entiende que hay una sobrefacturación encubierta para egresar divisas en el exterior.

Que, en definitiva, el servicio aduanero sostiene que la vinculación comercial entre las firmas *"LDC Argentina S.A."* y *"LDC Suisse SA"* sí influye en el precio –a diferencia de lo declarado en los DIT; léase: *inexactitud-*; lo que implica un diferente egreso de divisas hacia el exterior –en el caso mayor-; por lo que le imputa a la actora la infracción al art. 954, ap. 1, inc. c) del C.A. –y finalmente, la condena- por la infracción referida.

VII.- Que, primero, corresponde aclarar que no escapa a la vista del suscripto que la propia aduana establece que: *"(…) la presente denuncia no tiene por finalidad la de realizar una composición de valor para la determinación de la base de cálculo de los tributos aduaneros (…) sino que es un control de declaración inexacta contemplada en el art. 954, ap. 1, inc. c)"* –fs. 145 de las actuaciones administrativas-.

VIII.- Que, aclarado lo expuesto, corresponde analizar si se configura o no la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. c), del C.A.

Que, el artículo 954 del C.A. señala en su apartado 1 que: *"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 (...)"*, completando la base fáctica en tres incisos. En cuanto aquí interesa, el inc. c), del ap. 1, señala: *"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"*.

Que, entonces, a los efectos de la configuración de la infracción en trato, es presupuesto necesario, en primer lugar, la existencia de una diferencia entre lo declarado en la solicitud de destinación aduanera, y el resultado de la comprobación.

Que el hecho de que se haya comprobado, por medio de la utilización del sistema INDIRA y la documental adjuntada por la propia actora que en las DIT se declara un valor diferente -mayor- al declarado al exportar en Uruguay –DUA 006-2018-553924- no constituye por sí solo un elemento que resulte suficiente para poder considerar que el valor declarado en las últimas ventas por la firma aquí recurrente, no resulta ser el valor real de la transacción. Es decir, el hecho de que haya existido una venta anterior -esto es: entre "SASUL S.A." y "LDC SUISSE S.A."- por un precio diferente al de las últimas ventas -DIT que involucran a "LDC SUISSE S.A." y "LDC ARGENTINA S.A."-, no implica por sí solo que el precio declarado en las últimas ventas no sea el precio de transacción, y se trate de una maniobra fraudulenta tendiente a generar un mayor egreso de divisas del país.

Que, primero, se debe tener en cuenta que no existe norma alguna que limite la cantidad de operadores que puedan intervenir en una operación de comercio exterior, ni que prevea la ilicitud de tal actividad.

Que, en efecto, en el caso en cuestión el precio declarado por la firma LDC ARGENTINA S.A. es idéntico al efectivamente facturado, percibido y registrado contablemente, por ende, no se dan los elementos del tipo que permitan imputar la infracción endilgada en los términos del art. 954, ap. 1, inc. c) del C.A. –ver pericia contable de RE-2024-128433213-APN-DTD#JGM-

Que, por ello, no configurándose el presupuesto exigido por la norma –esto es: una diferencia entre lo declarado y lo constatado, pasible de ocasionar, en el caso, un egreso de divisas distinto del correspondiente-, considero que la Resolución apelada en autos debe ser revocada, con costas.

IX.- Que, ello así, corresponde aplicar al caso de autos lo resuelto por la CSJN en la causa *"Pioneer Argentina SRL TF 38718-A c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo"*, de fecha 29 de febrero de 2024 en cuanto se sostuvo que *"(...) el texto del art. 954, ap. I, inc. c, del Código Aduanero, al no contemplar el supuesto de ventas sucesivas de una misma mercadería, tampoco prevé que –a los efectos de establecer el precio que "efectivamente correspondiere"– deba prescindirse del precio de la última venta y atenderse a los precios de las ventas anteriores. Aún más, no surge de dicha norma presunción alguna que, para el caso de ventas sucesivas entre partes vinculadas, establezca que la diferencia de precios que pudiese existir obedezca a dicha vinculación, imponiendo por tal razón la inversión de la carga de la prueba y colocando en cabeza del importador o del exportador la demostración de que la vinculación no incidió en el precio o que tal precio es propio de una transacción celebrada entre partes independientes. En defecto de tales previsiones en el tipo infraccional del art. 954, ap. I, inc. c, del Código Aduanero, el hecho de que la última de las ventas sucesivas entre partes vinculadas hubiese venido precedida por una venta a un precio menor, o incluso sustancialmente menor, no alcanza para desplazar la carga de la prueba hacia el importador a fin de que éste demuestre que se trató del precio que efectivamente correspondía a las mercaderías importadas"*.

X.- Que por la forma en que se resuelve no corresponde tratar los demás agravios.

Por ello, **voto por**:

Revocar la Resolución RESOL-2024-50-E-AFIP-ADSALO#SDGOA, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA 17494-67-2020, en cuanto le exige a la actora el pago de una multa por la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. c), del C.A., con costas.

El Dr. Pablo A. Garbarino dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

El Dr. González Palazzo dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

Por ello, en virtud del acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

Revocar la Resolución RESOL-2024-50-E-AFIP-ADSALO#SDGOA, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA 17494-67-2020, en cuanto le exige a la actora el pago de una multa por la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. c), del C.A., con costas.

Regístrese, notifíquese y una vez firme la sentencia, remítase a la guarda temporal.

Suscriben la presente los Dres. Horacio J. Segura (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 18a. Nominación), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo.

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2026.02.11 15:41:32 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 Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Date: 2026.02.13 17:43:22 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 Horacio Joaquin Segura
Date: 2026.02.18 14:07:03 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal Subrogante
Vocalía XVIII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.02.18 14:07:30 -03:00