República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-18146271-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Sábado 21 de Febrero de 2026

Referencia: SENTENCIA; EX-2024-50301742; SYNGENTA AGRO SOCIEDAD ANONIMA

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 **"SYNGENTA AGRO SOCIEDAD ANONIMA c/ D.G.A. s/ recurso de apelación"**, expediente **EX-2024-50301742- -APN-SGASAD#TFN**

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

I.- Objeto del proceso: Decidir si resulta ajustada a derecho la Resolución RESOL-2024-511-E-AFIP-ADPASO#SDGOAI, recaída en las actuaciones administrativas 17997-10-2019, mediante la cual se condena a la actora al pago de una multa por la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. c) del C.A.

II.- Fundamento de apelación: En RE-2024-50301081-APN-SGASAD#TFN se presenta la firma SYNGENTA AGRO S.A. e interpone recurso de apelación contra la Resolución indicada *ut supra*. Relata que la aduana detectó la existencia de un esquema de ventas sucesivas en las operaciones de importación indicadas a fs. 2, basándose en el sistema INDIRA. Puntualmente, observa la diferencia de precio declarado en la Aduana de Brasil –al exportar- y el consignado al importar en Argentina. En consecuencia, presume que la actora realizó una maniobra fraudulenta, -esto es: "sobrefacturó"- a los efectos de generar un mayor giro de divisas del que efectivamente correspondiere; por lo que la condena al pago de una multa por la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. c) del C.A. En primer término, solicita la aplicación de la jurisprudencia del caso de CSJN "*Pioneer Argentina SRL TF 38718-A c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*". Sostiene que las operaciones de ventas sucesivas son lícitas y, de hecho, comunes en el comercio internacional de mercaderías. Hace hincapié en que el valor declarado en los DI es veraz. Alega que corresponde valorar conforme las pautas del Acuerdo de Valor del GATT. Detalla que el precio declarado en cada caso es el precio pactado, facturado, asentado contablemente y pagado al proveedor. Sostiene que la condena carece de absoluta fundamentación y es arbitraria. Alega que el precio declarado no solo es exacto, sino además es el de mercado. Hace énfasis en que la aduana no ha probado que el precio sea inexacto. Asimismo, se agravia porque no se valoraron las defensas opuestas en sede aduanera ni se tuvo en cuenta la prueba ofrecida. Hace referencia al esquema adoptado por SYNGENTA GLOBAL. Alega que el precio de la operación, además de exacto, conforma el valor imponible en los términos del art. 1° del Acuerdo de Valor del GATT. Ofrece prueba. Efectúa reserva de caso federal. Finalmente, solicita se revoque la Resolución apelada, con costas.

III.- Contestación del fisco: En IF-2024-88405645-APN-DTD#JGM se presenta el fisco y contesta el traslado que le fuera conferido. 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. Aduce que la aduana a través del Sistema INDIRA detecta diferencias entre los valores FOB documentados por ante la Aduana de Brasil y los declarados en la Aduana Argentina, diferencias que arrojan un total de u$s 217.610,89 declarados en más –léase: sobrefacturación-. Concluye que se configura la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. c) del C.A. Entiende que la ingeniería financiera desplegada tiene un único fin: fugar divisas desde la Argentina hacia Brasil, pasando por un tercer operador ubicado en Uruguay -SYNGENTA AGRO URUGUAY SA-. Sostiene que la vinculación comercial entre las firmas influye directamente en el precio. Concluye que el valor declarado en los DI no es el real, toda vez que el verdadero precio de transacción lo constituye el pago realizado por SYNGENTA AGRO URUGUAY S.A. a quienes resultaron ser los vendedores de la mercadería; es decir, la empresa exportadora en Brasil. Puntualiza que el fisco imputa a la actora la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. c) en virtud de la inexactitud detectada, al haber consignado en las destinaciones de importación un valor FOB superior al que realmente correspondía. Hace hincapié en que las importaciones de la Firma SYNGENTA AGRO S.A. fueron expedidas desde Brasil sin haber ingresado a Uruguay ni haber agregado ningún tipo de valor la empresa uruguaya, quien únicamente se limitó a refacturar la mercadería a un mayor valor que el supuestamente adquirido. Hace referencia a la carga dinámica de la prueba. Aduce que la actora no probó que el valor declarado en los DI sea veraz –es decir, no justificó la diferencia de los valores declarados al exportar desde Brasil y al importar en Argentina-. Hace hincapié en la importancia del *despacho en confianza.* Concluye que se configura la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. c) del C.A. Efectúa reserva de caso federal. Adjunta las actuaciones administrativas. Finalmente, solicita se confirme la Resolución apelada, con costas.

IV.- Que, se tiene por contestado el recurso que le fuera conferido al fisco. Con posterioridad, se elevan los autos a la Sala “F” y se ponen a sentencia.

V.- Que las actuaciones administrativas 17997-10-2019 se inician con el Acta de Denuncia por la infracción al art. 954, ap. 1, inc c) del C.A. A fs. 4/376 lucen los DI 16042IC03003499A, 16042IC03003981T, 16042IC0300340X, 16042IC03006198W, 16042IC05020609R, 18042IC030038241R, 18042IC03003904Z, 18047IC0300413J y 18042IC03004511L, *print* de pantalla de consulta de declaración detallada oficializada en Brasil y facturas. A fs. 377, el 19-8-20 se instruye sumario por la infracción al art. 954, ap. 1, inc. c), del C.A. y se corre vista a la importadora y al despachante de aduanas. A fs. 378 se notifica la actora el 24-8-20. A fs. 380 se declara rebelde a la firma. A fs. 387/392 la despachante de aduanas contesta la vista que le fuera conferida. A fs. 393/400 la actora efectúa su defensa. Adjunta documental. A fs. 361/371 luce la Nota 27/19 y a fs. 372 la Nota 382/19. A fs. 413 se tiene por presentada a la importadora y se declara la causa de puro derecho. A fs. 417/418 se rectifican los montos denunciados. A fs. 420 se le hace saber el nuevo importe exigido a la actora. Con posterioridad luce el Dictamen y a fs. 425/426 la Resolución RESOL-2024-511, apelada.

VI.- Que, en primer término, corresponde analizar el agravio de la actora vinculado a que la aduana no consideró la totalidad de la prueba ofrecida en sede aduanera ni analizó los planteos efectuados.

Que, corresponde precisar que ello no le causa a la recurrente indefensión o gravamen que no pueda ser subsanado en esta instancia, atento a la posibilidad de ofrecer y producir prueba con total amplitud, oponer defensas que hagan a su derecho y exponer todos los argumentos que estime convenientes, sin restricción alguna; por lo que las posibles nulidades se tornan relativas y subsanables.

Que, en consecuencia, corresponde rechazar el planteo de nulidad.

VII.- Que, a continuación, se debe resolver el fondo; esto es si resulta ajustada a derecho la Resolución RESOL-2024-511-E-AFIP-ADPASO#SDGOAI, recaída en las actuaciones administrativas 17997-10-2019, 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.

Que el artículo 954 del CA 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: (…) 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, de la lectura de la propia norma se desprende que, 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, en lo que aquí interesa, de la lectura de las actuaciones administrativas surge que la aduana basándose en el Sistema Indira y Discover detecta la existencia de un esquema de ventas sucesivas, en el cual los precios declarados se fueron modificando. Detalla que esto se realiza entre empresas vinculadas.

Que, a fs. 377 de las actuaciones administrativas la aduana señala que: *"(…) de la comparación de los valores declarados en la aduana de la República Federativa de Brasil (…) se puede observar diferencias respecto de los valores documentados en la Aduana Argentina.*

Que del análisis documental de las operaciones pudo determinarse que la mercadería fue cargada en URUGUAINA, BRASIL, y viajaron en forma directa hasta Venado Tuerto, en SANTA FE. En los Manifiestos de carga se observó que fueron despachadas por la firma SYNGENTA PROTECAO DE CULTIVOS LTDA. de Brasil, indicando por cuenta y orden de SYNGENTA AGRO URUGUAY, en forma directa a SYNGENTA AGRO S.A. –consignatario y destinatario- a través del transporte internacional TRANSPORTADORA DELLUCIO LTDA., por eso se presenta a despacho una factura comercial proveniente de SYNGENTA AGRO URUGUAY S.A. de Montevideo facturando el producto de Origen Brasil.

Que, en este circuito comercial se observó una diferencia entre los valores declarados en origen contra los declarados en Argentina por un monto de u$s 217.610,89 declarados en más. Es decir que estamos en presencia de una sobrefacturación, generando un egreso indebido de divisas, distinto del que hubiera correspondido en condiciones normales, o entre operadores no vinculados económicamente."

Que a fs. 368 de las actuaciones administrativas el fisco puntualiza que: *"(…) con la intervención de una empresa del Grupo radicada en Uruguay que opera en calidad de re-facturador y/o intermediario, que no tiene ninguna intervención sobre las mercaderías que viajan en forma directa desde Brasil a la Argentina.*

En función de ello, de la información compulsada, se ha verificado una manipulación en los precios de venta de las semillas de maíz que provoca un egreso injustificado de divisas al exterior (…)

Se observa que en estas 12 destinaciones de importación, los precios FOB documentados ante el Servicio Aduanero Argentino son superiores a aquellos declarados ante la Aduana de Brasil por el exportador SYNGENTA SEEDS LTDA. Este incremento en los precios se debe a la re-facturación practicada por SYNGENTA AGRO URUGUAY S.A. vinculada en los términos del art. 15.4 del Acuerdo de Valoración del GATT/OMC con el importador argentino tal como se puede observar en las declaraciones efectuadas en el Formulario de Valor de cada operación (…).

Por otra parte, no se observan elementos que indiquen, prima facie un aporte tangible de valor agregado por parte del re-facturador, que justifique los incrementos de los precios declarados ante la Aduana Argentina."

Que, en virtud de esto, entonces, la aduana instruye sumario por la infracción al art. 954, ap. 1, inc. c) del C.A., le corre vista a la actora y finalmente, la condena al pago de una multa.

VIII.- Que, en definitiva, el fisco se basa en la diferencia del valor declarado en la Aduana de Brasil al exportar y el declarado al importar en Argentina, para imputar la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. c) del C.A.

Que, el fisco entiende que el valor declarado al importar en Argentina mediante los DI involucrados en autos no es el real; sino que el valor real es el declarado en Brasil –léase: al exportar-.

IX.- Que, en primer término, la existencia de una venta anterior por un precio distinto al declarado en los DI, llevada a cabo por un "*trader*" vinculado no demuestra por sí sólo que el precio sea inexacto ni que se trate de una maniobra fraudulenta tendiente a generar un diferente egreso de divisas del país -inciso c)-.

Que además 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, el hecho de haberse declarado un valor FOB de importación distinto -en el caso, mayor- del que fuera declarado en el país de exportación no resulta, por sí mismo, un elemento suficiente para desestimar el valor declarado como valor de transacción.

Que, no es posible presumir, sin mayores elementos, que el documentante en nuestro país sea quien declaró inexactamente el valor de las mercaderías; ni que, por ende, el valor real sea el declarado al exportar desde Brasil.

Que, no obstante ello, cabe reconocer que esa contradicción sí constituye un indicio que habilita a investigar y recabar mayor información sobre el valor declarado, de conformidad con el art. 17 del Acuerdo de Valor.

Que en el presente caso no se configura la infracción imputada, atento a que si bien el servicio aduanero tiene, como se adelantó, facultades para controlar los precios declarados, ello no implica que el precio declarado por el importador sea inexacto o no sea el precio real de las destinaciones.

Que, en efecto, la existencia de un precio diferente en la primera venta –mayor, como ya se dijo- entre otras partes distintas a la actora, no convierte al precio declarado en los DI de autos en inexacto o falso; no siendo esto probado por el fisco.

Que, en consecuencia, en las destinaciones aquí involucradas no ha existido una diferencia entre lo declarado y lo comprobado, por lo que en ausencia de uno de los elementos del tipo infraccional de declaración inexacta, corresponde revocar la multa por la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. c), del C.A.

X.- Que, en este sentido, 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"*.

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

Por ello, **voto por:**

Revocar la RESOL-2024-511-E-AFIP-ADPASO#SDGOAI, recaída en las actuaciones administrativas 17997-10-2019,

con costas.

El Dr. Garbarino dijo:

Que adhiero en lo sustancial al voto del Dr. Segura.

El Dr. González Palazzo dijo:

Que comparto la solución propuesta por el Sr. Vocal Instructor, Dr. Horacio J. Segura.

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

Revocar la RESOL-2024-511-E-AFIP-ADPASO#SDGOAI, recaída en las actuaciones administrativas 17997-10-2019, 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: 2026.02.20 17:30:38 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: 2026.02.20 18:12:10 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: 2026.02.21 11:10:22 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: 2026.02.21 11:11:00 -03:00