República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-18146486-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Sábado 21 de Febrero de 2026

Referencia: SENTENCIA; EX-2023-153446910; VITERRA ARGENTINA S.A.

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F", Dres. Horacio Joaquín Segura (Vocal Subrogante), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, para resolver en los autos caratulados "**VITERRA ARGENTINA SA c/DGA s/recurso de apelación**", expediente **EX-2023-153446910- -APN-SGASAD#TFN**.

El Dr. Segura dijo:

I.- Objeto del proceso: Determinar si resulta ajustada a derecho la Resolución RESOL-2023-604-E-AFIP-ADSALO#SDGOAI, que condena a la firma OLEAGINOSA MORENO HERMANOS SACIFIyA (hoy VITERRA ARGENTINA SA) por comisión de la infracción tipificada en el art. 954 ap. 1 inc. c) del Código Aduanero. La Aduana cuestionó el valor declarado en las destinaciones involucradas en autos por entender que se trataba de una maniobra de sobrefacturación que permitió un egreso de divisas en demasía.

II.- Fundamentos de la apelación (IF-2023-153446836-APN-DTD#JGM)**:** La actora relata que registró las destinaciones 18057IT15000339S, 18057IT15000340K, 18057IT15000342M y 18057IT15000341L correspondiente a habas de soja (PA 1201.90.00.190C) comprada a VICENTIN SAIC SUCURSAL URUGUAY, originaria y procedente de Paraguay. Niega la comisión de la infracción endilgada. Asegura que declaró el precio correcto, veraz y único acordado con VICENTIN, con quien no está vinculada. Aclara que al momento de las operaciones formaba parte del grupo económico GLENCORE, luego VITERRA, mientras que VICENTIN pertenecía a otro grupo económico, de origen nacional, del mismo nombre. Sostiene que la comparación (base de la imputación) no puede hacerse en relación con el precio al que el exportador paraguayo vendió la mercadería a un tercero antes que a VICENTIN de Uruguay, porque se trata de otra transacción (concertada en distinta fecha y entre distintas partes). Agrega que tampoco podría compararse con el precio de compra de VICENTIN. Concluye que son nulas la imputación y la condena por falta de fundamentación y motivación suficiente. Afirma que para determinar el valor de transacción correcto debe utilizarse el precio al que VICENTIN vendió la mercadería a su parte. Explica que la operación bajo análisis ante la aduana argentina es la de OLEAGINOSA MORENO HERMANOS con VICENTIN, que fue la venta para exportación al país de importación (Argentina) y no la venta del vendedor de Paraguay a otra empresa diferente con sede en Uruguay. Insiste en que el precio que debe declarar frente a la Aduana argentina es el de "su transacción" y no el que se deriva de "otra transacción" en la que no ha participado. Señala que el precio declarado coincide con el precio de la factura emitida por VICENTIN, su vendedor. Cita jurisprudencia, ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se revoque la resolución apelada.

III.- Contestación del traslado (IF-2024-45560894-APN-DTD#JGM): En primer lugar, la DGA niega todas y cada una de las afirmaciones que no sean objeto de su expreso reconocimiento. Expresa que el área técnica detectó operaciones bajo la modalidad de ventas sucesivas, donde la firma importadora de la República Argentina, declara como vendedor a VICENTIN SAIC SUCURSAL URUGUAY con la particularidad que las mercaderías son expedidas desde la República de Paraguay hacia territorio aduanero argentino, sin ingresar a Uruguay, advirtiéndose una vinculación entre comprador y vendedor. Señala que, al analizar la operatoria descripta, se verifica que el precio de exportación de Paraguay no coincide con el de la importación argentina. Advierte que la misma mercadería ingresa a nuestro país por un valor superior al declarado por la empresa paraguaya en su exportación. Sostiene que la triangulación comercial descripta le permitió a la actora girar mayores divisas al exterior, sobrefacturando el valor de la mercadería. Manifiesta que la recurrente no ha aportado ningún elemento de juicio que avale su postura. Concluye que se encuentran acreditados los elementos necesarios para la configuración del tipo infraccional previsto en el art. 954, ap. 1, inc. c) del CA. Hace reserva del caso federal y solicita se rechace el recurso, con costas a la actora.

IV.- Que mediante PV-2024-47078155-APN-VOCXVIII#TFN se tiene por contestado el traslado y por agregadas las actuaciones administrativas correspondientes a la causa. Con posterioridad se elevan los autos a esta Sala “F”, quedando en estado de dictar sentencia.

V.- Que la Actuación SIGEA 17494-68-2020 se inicia con el acta denuncia formulada el 21/8/2020 por presunta infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. c), del CA, en relación a las operaciones 18057IT15000339S, 18057IT15000340K, 18057IT15000342M y 18057IT15000341L. A fs. 2/3 vta. obra el Informe 134/20 emitido por la Sección Inspección Simultánea. A continuación, se agregan copias de las destinaciones de importación temporaria involucradas, de las exportaciones EC01 de Paraguay y de las facturas A 3212, 3213, 3211 y 3210. A fs. 23/26 se dispone la apertura del sumario y la corrida de vista a la firma OLEAGINOSA MORENO HERMANOS SACIFIyA. A fs. 34/47 vta. contesta vista la importadora. A fs. 85 se expide la División Empresas Vinculadas mediante Nota 417/22 (DV EVIN). A fs. 89 se provee la presentación de la imputada y se ordena una medida para mejor proveer. A fs. 116/117 se agrega el informe 749/23 SIS. A fs. 118/120 vta. obra el Dictamen 31/2023. Finalmente, a fs. 121/127 se dicta la Resolución RESOL-2023-604-E-AFIP-ADSALO#SDGOAI, aquí apelada.

VI.- Que corresponde resolver en autos si se ha configurado la infracción tipificada en el art. 954 ap. 1 inc c), del CA, en relación a las destinaciones de importación temporaria 18057IT15000339S, 18057IT15000340K, 18057IT15000342M y 18057IT15000341L. El fundamento de la imputación radica en la existencia de una presunta sobrefacturación de la mercadería importada.

Conforme surge del Informe 134/20 SIS, el valor declarado FOB por la firma OLEAGINOSA MORENO HERMANOS SACIFIyA (hoy VITERRA ARGENTINA SA) “difiere del valor declarado en las EC01 PARAGUAY de donde la mercadería es originaria y procedente, con lo cual existe una triangulación comercial (...), como también una vinculación entre el comprador y vendedor en los términos del art. 15, párrafo 4 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT”. Según el servicio aduanero “esta observación detectada es el egreso de divisas al exterior de la firma importadora distinta al valor de transacción en el país de exportación, esto se desprende de cruzar el documento de exportación de Paraguay con la documentación de importación”.

En efecto, al practicarse el control ex-post de importación, la Aduana no observó elementos que indicaran un aporte tangible de valor agregado por parte de la empresa intermediaria (refacturador) que justificara los incrementos de precios declarados en la Argentina.

Que las operaciones involucradas en el presente refieren a importaciones temporarias de “habas de soja de la posición arancelaria 1201.90.00.190C”, en las que se documentó un valor FOB total de U$S 12.884.355,43, existiendo, a criterio de la aduana, una diferencia de U$S 225.973,56, que surge de la comparación con el FOB total documentado ante la Aduana de Paraguay.

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 (...)”, 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 que la misma mercadería que fue comprada por la aquí actora a VICENTIN SAIC y fue ingresada al mercado argentino, por un valor superior al que se documentó en Paraguay, no constituye por sí solo un elemento que resulte suficiente para poder considerar que el valor declarado en la última venta, por la recurrente, no resulta ser el valor real de la transacción. Es decir, el hecho de que haya existido una venta anterior por un precio diferente al de la última venta no implica por sí solo que el precio declarado no sea el precio de transacción, y se trate de una maniobra fraudulenta tendiente a generar un mayor egreso de divisas del país.

Cabe destacar que el grupo VICENTIN no tiene ningún tipo de vinculación, constatada en autos, con la firma compradora/importadora, aquí actora.

Asimismo debe tenerse 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.

En el caso en cuestión el precio declarado por la recurrente resultó idéntico al precio 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 c) del C.A.

Por ello, no configurándose el presupuesto exigido por la norma, una diferencia entre lo declarado y lo constatado, pasible de ocasionar un ingreso o egreso de divisas distinto del correspondiente, considero que la resolución apelada en autos debe ser revocada, con costas.

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”.

Por ello, **VOTO por:**

1.- Revocar la RESOL-2023-604-E-AFIP-ADSALO#SDGOAI, recaída en la Actuación SIGEA 17494-68-2020.

2.- Imponer las costas a la DGA.

El Dr. Garbarino dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto del Dr. Segura.

El Dr. González Palazzo dijo:

Comparto la solución propuesta por el Dr. Segura.

En virtud del acuerdo que antecede, por unanimidad, **SE RESUELVE:**

1.- Revocar la RESOL-2023-604-E-AFIP-ADSALO#SDGOAI, recaída en la Actuación SIGEA 17494-68-2020.

2.- Imponer las costas a la DGA.

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

Suscriben la presente los Dres. Horacio J. Segura (vocal subrogante de la Vocalía de la XVIII Nom.), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo.

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2026.02.20 17:27:46 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 18:14:04 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 11:12:20 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 11:12:55 -03:00