República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-64198382-APN-VOCXIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 30 de Junio de 2026

Referencia: SENTENCIA; EXPTE 36.388-A; DI BACCO Y CIA SA

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Reunidos los Vocales miembros de la Sala "E", Dres. Juan Manuel Soria y Héctor Hugo Juárez (la Vocalía de la 14a. Nominación se encuentra vacante) a fin de resolver en los autos caratulados **"DI BACCO Y CIA S.A. c/DGA s/Apelación" Expte. 36.388-A.**

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I.- ***Recurso de apelación:*** DI BACCO Y CIA S.A. interpone recurso de apelación contra la resolución 18/15 (AD TUCU), dictada en marco de las actuaciones administrativas SIGEA 12730-255-2012, mediante la cual se confirmaron los cargos 42/12 y 43/12, formulados sobre los permisos de embarque ("PE") 07074EC01000261G y 07074EC01000258M. Explica que fabricó los equipos exportados, consignando la mercadería a la orden de su destinatario final nominado por Fives, que era el Ingenio Azucarero Guabirá S.A. de Bolivia, por lo que al ser Fives un intermediario de la operación ello supone que necesariamente obtuvo un lucro o ganancia, de la cual resulta totalmente ajena. Señala que la resolución en crisis desconoce la realidad económica y la dinámica de los negocios comerciales. Agrega que si bien la Aduana puede realizar estimaciones comparativas a fin de determinar si los valores declarados son de mercado, tal comparación debe efectuarse respecto a mercadería idéntica o similar, lo que no ha ocurrido en el caso. Finalmente solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- ***Contestación de la Aduana:*** Previo emplazamiento, el Fisco se presenta y contesta el traslado (fs. 33/38). Relata los antecedentes administrativos y realiza la negativa de rigor. Señala que el acto administrativo apelado se encuentra debidamente motivado. Indica que el ajuste de valor requirió la intervención de la Aduana Nacional de Bolivia, país de destino de la mercadería exportada. Sostiene que el ajuste se circunscribió al inciso b) del art. 748 del CA, es decir, la cotización internacional de la mercadería, tomando en consideración las modalidades inherentes a la exportación. Cita el régimen de valoración en exportación establecido por el Código Aduanero. Por último, acompaña como prueba las actuaciones administrativas y solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- ***Proceso ante el Tribunal Fiscal:*** A fs. 39 se declara la causa de puro derecho. El 12.06.26 se elevan los autos a la Sala "E". El 26.06.26 se llaman los autos a sentencia.

IV.- ***Procedimiento ante la Dirección General de Aduanas:*** Las actuaciones administrativas SIGEA 12730-255-2012 se

inician con el informe 53/12 (SE FVEC), que ratifica el preajuste realizado (fs. 2/3). A fs. 4 luce el informe 29/12 (SE FVEC), que propone como base de valoración el valor FOB documentado en las operaciones de importación. A fs. 5 obra planilla de preajuste de valor. A fs. 7/49 la actora impugna el ajuste y acompaña documentación. A fs. 59 se incorpora el resumen de documentos liquidados. A fs. 53/54 se agregan los sobres contenedores de los PE 07074EC01000261G y 07074EC01000258M. A fs. 58/59 obra la nota dirigida al director de la Aduana Nacional de la República de Bolivia, cuya respuesta luce a fs. 61/113. A fs. 117/120 lucen las cédulas de notificación de los cargos 42/12 y 43/12, recibidas el 25.06.12. A fs. 125/186 la actora impugna los cargos. A fs. 195 obra acta de constatación en el domicilio de la empresa actora. A fs. 195/237 se incorpora nueva documentación relativa a la actora. A fs. 238/239 se produce el informe 14/13 y a fs. 241/245 el informe 24/13. A fs. 248/249 se emite el dictamen 118/13. A fs. 251/254 se agregan planillas con la respuesta de la consulta efectuada al sistema DISCOVERER. A fs. 256/259 se emite el dictamen 153/14. Finalmente, a fs. 260/262 se dicta la resolución 18/15 (AD TUCU), apelada en autos.

V.- ***Decisión del caso:*** Corresponde resolver en autos si la resolución apelada -18/15-, en cuanto confirma los cargos 42/12 y 43/12, se ajusta a derecho.

Mediante los PE 07074EC01000261G y 07074EC01000258M la actora documentó la exportación de equipamientos azucareros clasificados en la PA 8438.90.00.000H, declarando un valor FOB total de U$S112.980 y U$S156.020, respectivamente.

La Aduana formuló los cargos en cuestión por haber detectado diferencias entre los valores documentados en las destinaciones de exportación y sus correspondientes importaciones en territorio boliviano. Sobre tal base, consideró que el precio declarado se encontraba influido por la relación comercial, por lo que procedió a desestimar el precio declarado conforme los incisos 1) y 2) del artículo 746 del CA, determinando el valor de la mercadería de acuerdo a lo previsto por el art. 748 inciso d) del CA.

V.1.- Resulta procedente recordar, en *primer lugar*, que conforme establece el art. 735 del CA el valor imponible de la mercadería a exportar será el valor FOB, en operaciones efectuadas entre un comprador y un vendedor independientes uno de otro. En esta línea, el art. 742 establece las condiciones que debe cumplir la exportación para ser considerada como efectuada entre partes independientes, indicando que el pago del precio debe constituir la única prestación efectiva del comprador, que el precio no debe estar influido por relaciones comerciales, financieras o de otra clase, sean o no contractuales, y que ninguna parte del producto que proceda de las reventas o de otros actos de disposición revierta directa o indirectamente al vendedor o a cualquier persona de existencia visible o ideal asociada en negocios con el vendedor. No obstante, el art. 746 deja claro que el hecho de que exista vinculación entre las partes no constituye *per se* motivo suficiente para considerar inaceptable el precio pagado o por pagar, salvo que tal vinculación influyere en el precio (punto 1). Si la vinculación influyere en el precio, el servicio aduanero podrá desestimar el precio pagado o por pagar como base de valoración y en tal caso determinará el valor de conformidad con lo previsto en el artículo 748 (punto 2).

A su turno, el artículo 747 establece que "*Se aceptará el precio pagado o por pagar y en tal caso se valorará la mercadería de conformidad con lo previsto en el artículo 746, apartado 1, si el exportador demostrare que dicho precio no difiere sustancialmente de alguno de los valores corrientes y resultantes de tomar en consideración el artículo 748, incisos a), b) o c). No obstante, si el servicio aduanero dispusiere igualmente de antecedentes, tomando en consideración los mismos criterios, que difirieren notoriamente del precio pagado o por pagar, podrá exigir del exportador que justifique su precio de transacción bajo apercibimiento de no considerarlo aceptable"*. Finalmente, el art. 748 indica que *"cuando el precio pagado o por pagar no constituyere una base idónea de valoración a los fines de determinar el valor imponible en forma correcta, el servicio aduanero podrá apartarse del mismo, en cuyo caso corresponderá utilizar como base de valoración la que mejor se adecuare de las previstas a continuación:... d) el valor obtenido a partir del precio de venta en el mercado interno del país de destino, pagado o estimado, de la mercadería que se exportare o, en su defecto, de la idéntica o similar competitiva, previa deducción de los costos, gastos y tributos ocasionados o exigibles en aquel país así como del flete, seguro y demás gastos ocasiones luego de la salida de la mercadería del territorio aduanero y de los derechos y demás tributos que gravaren en éste su exportación, tomando consideración las modalidades inherentes a*

la exportación;”.

De tal *iter* normativo se valió la aduana para realizar el ajuste de valor discutido en autos, basándose particularmente en lo establecido por el inciso d) del art. 748 del CA.

V.2.- Para formular los cargos 42/12 y 43/12 la Aduana partió de considerar el valor FOB documentado en las operaciones de importación oficializadas en Bolivia, cuya documentación fue acompañada por la Gerencia Nacional de Fiscalización de la Aduana Nacional de Bolivia y puede verse a fs. 61/113 de las act. adm.

De la compulsa de tal documentación, en comparación con lo declarado en nuestro país, se desprende que para el PE 07074EC01000261G, oficializado el 21.03.07, la actora documentó la exportación de equipamientos azucareros, declarando un valor FOB de U$S112.980. Dicho valor surge de la factura E-0002-00000097 –que puede verse dentro del sobre contenedor de fs. 53 de las act. adm. y tiene como fecha 15.03.07-, elaborada por la actora en favor de FIVES CAIL, declarándose como consignatario a Ingenio Azucarero Guabirá S.A. El mencionado consignatario oficializó, el 30.03.07, la importación de la citada mercadería en Bolivia, declarando un valor FOB de U$S190.344,16 –ver fs. 88 de las act. adm.-. Asimismo, si bien se observa que en la carta de porte internacional y en el certificado de origen se declara un valor de U$S112.980 –ver fs. 90/92 de las act. adm.-, coincidente con el declarado en nuestro país, se destaca que en la factura comercial elaborada por FIVES CAIL en favor de Ingenio Azucarero Guabirá S.A., que tiene como fecha 09.03.07, el valor declarado es de EURO 340.000 –ver fs. 93 de las act. adm.-. Se ampliará sobre esto *infra*.

Por otro lado, mediante el PE 07074EC01000258M, oficializado el 20.03.07, la actora documentó la exportación de equipamientos azucareros, declarando un valor FOB de U$S156.020. Dicho valor surge de la factura E-0002-00000096 –que puede verse dentro del sobre contenedor de fs. 54 de las act. adm. y tiene como fecha 15.03.07-, elaborada por la actora en favor de FIVES CAIL, declarándose como consignatario a Ingenio Azucarero Guabirá S.A. El mencionado consignatario oficializó, el 30.03.07, la importación de la citada mercadería en Bolivia, declarando un valor FOB de U$S262.856,23 –ver fs. 63 las act. adm.-. Asimismo, si bien se observa que en la carta de porte internacional y en el certificado de origen se declara un valor de U$S156.020 –ver fs. 65/67 de las act. adm.-, coincidente con el declarado en nuestro país, se destaca que en la factura comercial elaborada por FIVES CAIL en favor de Ingenio Azucarero Guabirá S.A., que tiene como fecha 09.03.07, el valor declarado es de EURO 340.000 –ver fs. 68 de las act. adm.-.

Cabe aclarar en este punto que la factura identificada como DR00134A, confeccionada por el valor EURO 340.000, ampara las 2 operaciones de importación oficializadas en Bolivia –ver fs. 68 y 93 de las act. adm.-. Asimismo, se destaca que entre la documentación acompañada a cada una de las destinaciones de importación luce la página de documentos adicionales –ver fs. 64 y 89 de las act. adm.-, en donde se consigna la factura comercial DR00134A, por un valor de U$S453.200,39, que es igual a la suma en dólares declarada en las operaciones de importación (U$S190.344,16 y U$S262.856,23).

Sobre tal base, el servicio aduanero descartó el valor FOB declarado por la actora, por considerar que se encontraba influido por la relación comercial, financiera o de otra clase, que mantiene con su cliente del exterior, conforme lo establecido por el art. 746 incisos 1) y 2) del CA, y procedió a calcular la diferencia de derechos de exportación tomando como base imponible el valor FOB declarado en la Aduana de Bolivia.

V.3.- Ante esto, la actora manifiesta que las ventas en análisis se concretaron a través de un intermediario, por lo que reconoce que se tratan de exportaciones trianguladas, pero que no existe ningún tipo de vinculación entre las partes, a la vez que el precio no se encuentra influido por relación alguna.

En prueba de sus dichos, acompañó: (i) cotizaciones oferta enviadas a Fives Cail, con el detalle de la descripción de los costos; (ii) intercambio de correos electrónicos con Fives Cail, donde se solicitan descuentos en la cotización y se ofrecen reajustes de precios; (iii) orden de compra de Fives Cail; (iv) facturas comerciales de exportación; (v) nota de crédito; (vi) detalle de ingreso de divisas BBVA Banco Francés; (vii) copia del contrato con Fives Cail; y (viii) certificados de origen

MERCOSUR (ver fs. 12/49, 134/186 y 194/237 de las act. adm.).

V.4.- Aclarado ello, considero que la actora no ha aportado elementos de prueba suficientes que permitan justificar las notorias diferencias entre los valores declarados y facturados en la Aduana de Argentina y la de Bolivia, para la misma mercadería, con escasos días de diferencia; ello, dada la plena veracidad que merece la documentación acompañada por la Gerencia Nacional de Fiscalización de la Aduana Nacional de Bolivia, que puede verse a fs. 61/113 de las act. adm.

Vale reiterar aquí que para ambos PE se verifica una diferencia exacta del 68,47% entre el valor declarado en las exportaciones en nuestro país y el valor declarado en las importaciones en Bolivia, existiendo 10 y 11 días de diferencia entre las oficializaciones y 16 días de diferencia entre las facturas, que amparan idéntica mercadería, siendo anterior la factura emitida por FIVES CAIL en favor de Ingenio Azucarero Guabirá S.A.

Siendo ello así, asiste razón a la Aduana en cuanto a que la diferencia detectada representa un porcentaje que escapa a lo que podría entenderse como una práctica normal y habitual de mercado, aun considerándose a la triangulación comercial como una praxis totalmente valida y lícita.

En consecuencia, por los fundamentos expuestos en los considerandos que anteceden, corresponde confirmar la resolución apelada y por ende los cargos 42/12 y 43/12.

Por todo lo anterior **VOTO POR:**

1.- Confirmar la resolución 18/15 (AD TUCU), dictada en marco de las actuaciones administrativas SIGEA 12730-255-2012, y por ende los cargos 42/12 y 43/12.

2.- Imponer las costas a la actora.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Soria.

En virtud de la votación precedente, **SE RESUELVE**:

1.- Confirmar la resolución 18/15 (AD TUCU), dictada en marco de las actuaciones administrativas SIGEA 12730-255-2012, y por ende los cargos 42/12 y 43/12.

2.- Imponer las costas a la actora.

Regístrese, notifíquese, devuelvánse los antecedentes administrativos y archívese.

Suscriben la presente los Dres. Soria y Juárez por encontrarse vacante la Vocalía de la 14a. Nominación (arts. 52 del R.T.F.N. y 1162 del CA).

Digitally signed by Hector Hugo Juarez
Date: 2026.06.29 18:22:10 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Hector Hugo Juarez
Vocal
Vocalía XV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Juan Manuel Soria
Date: 2026.06.30 12:13:00 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Juan Manuel Soria
Vocal
Vocalía XIII Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.06.30 12:13:47 -03:00