República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-83002716-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 27 de Agosto de 2026

Referencia: SENTENCIA; EX-2022-115124294- -APN-SGASAD#TFN; ROSSI, OSVALDO ENRIQUE (y acum. RENAULT ARGENTINA S.A)

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F", Dres. Juan Manuel Soria (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 18ª. Nominación), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, para resolver en los autos caratulados **"ROSSI, OSVALDO ENRIQUE c/ Dirección General de Aduanas s/ recurso de apelación", EX-2022-115124294- -APN-SGASAD#TFN; y su acumulado "RENAULT ARGENTINA S.A c/ D.G.A s/ recurso de apelación", EX-2022-116282580- -APN-SGASAD#TFN**

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I.- Que, en RE-2022-115123963-APN-SGASAD#TFN se presenta el Sr. Rossi, Osvaldo Enrique, en su carácter de despachante de aduanas, e interpone recurso de apelación contra la Resolución 334/2022, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA 17994-36-2017, mediante la cual se le exige el pago de una multa por la infracción tipificada en el art. 954. 1 incs. a) y c) del Código Aduanero ("C.A.") respecto de la destinación 13008IG04000008K. Relata que el fisco le imputa la infracción con fundamento en que el valor FOB declarado en la Aduana de Argentina es inferior al declarado en la Aduana de salida –Colombia-. Aduce que actúo conforme mandato otorgado por la firma RENAULT ARGENTINA S.A. Hace referencia a lo dispuesto en el art. 908 del C.A. Concluye que siguió las instrucciones de la firma, por lo que solicita se lo absuelva. Asimismo, aduce que no hay inexactitud alguna –léase: no se configura el tipo-. Ofrece prueba. Efectúa reserva de caso federal. Finalmente, solicita se revoque la Resolución apelada, con costas.

II.- Que, en IF-2023-20199975-APN-DTD#JGM el fisco 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. Hace referencia a la responsabilidad de la actora en su carácter de auxiliar del Servicio Aduanero. Alega que el despachante de aduanas cumple una doble función toda vez que no solo representa al importador frente al Servicio Aduanero, sino que, también, actúa como auxiliar de comercio para la aduana. Sostiene que es más que un simple "mandatario" y que es un profesional. Entiende que la actora no probó haber cumplido con las obligaciones a su cargo –conforme art. 908 del C.A.- Hace hincapié en que la operatoria aduanera se encuentra estructurada sobre la base de la confianza que el servicio aduanero deposita en los distintos sujetos que desarrollan su actividad en el área del comercio exterior, sistema que tiende a simplificar los controles para agilizar el intercambio en el comercio internacional, y que tiene como contrapartida la necesidad del autocontrol del exportador-importador y la sanción ejemplificadora al detectar

infracciones. Hace referencia al despacho en confianza. Aduce que se transgredió el principio de veracidad y exactitud; lo que de haber pasado inadvertido pudo haber producido el efecto del inc. a) y c) del art. 954, ap. 1, del C.A. Sostiene que la co-actora no cumple con la carga del "*onus probandi*", que le compete a los efectos de lograr su exculpación, sino que por el contrario sus consideraciones son rebatidas con la prueba documental. Efectúa reserva de caso federal. Adjunta las actuaciones administrativas. Finalmente, solicita se confirme la Resolución apelada, con costas.

III.- Que, mediante IF-2023-31064660-APN-VOCXVII#TFN se resuelve acumular el expediente EX-2022-116282580- -APN-SGASAD#TFN al EX-2022-115124294- -APN-SGASAD#TFN.

IV.- Que, en RE-2022-116279381-APN-SGASAD#TFN se presenta la firma RENAULT ARGENTINA S.A. e interpone recurso de apelación contra la Resolución 334/2022, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA 17994-36-2017, mediante la cual se le exige el pago de una multa por la infracción tipificada en el art. 954.1 incs. a) y c) del C.A. respecto del DI 13008IG04000008K y diferencia de tributos más intereses. Relata que en el despacho referido se declaró el precio real de compra de la mercadería concertado con el vendedor del exterior -Renault S.A.S., Francia-. Alega que la mercadería es originaria y procedente de Colombia. Se aportó el Certificado de Origen y se indicó que si bien la actora había comprado esta mercadería a Renault S.A.S. –Francia-, ésta a su vez la había adquirido de SOFASA S.A. –Colombia-, con encargo de enviarlo directamente a la Argentina. Es decir, se trata de un caso de ventas sucesivas. Alega que el fisco imputa la infracción de declaración inexacta por la diferencia resultante entre dos transacciones, lo que no configura la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. a) y c) del C.A. Entiende que las operaciones entre empresas vinculadas y la existencia de *traders* en el comercio exterior es lícito. Aduce que se cuestiona el valor de transacción declarado, no por resultar inexacto; sino por ser distinto del precio de la transacción anterior; lo que no configura el tipo imputado. Hace hincapié en que se declaró correctamente el valor de transacción. Sostiene que, en todo caso, la aduana pudo haber desestimado el precio de transacción y valorar por alguno de los métodos alternativos de valoración previstos en el Acuerdo de Valor; pero no imputar una infracción. Sostiene que los valores declarados coinciden con los consignados en las facturas comerciales aplicables a las operaciones de importación, que no han sido observadas por la Aduana. En definitiva, el precio declarado es el precio concertado con el vendedor, es el precio registrado contablemente. Concluye que no se configura la infracción que se le imputa. En subsidio, solicita la aplicación del art. 898 del C.A. Efectúa reserva de caso federal. Ofrece prueba. Finalmente, solicita se revoque la Resolución apelada, con costas.

V.- Que, en IF-2023-46434425-APN-DTD#JGM el fisco contesta el traslado que le fuera conferido respecto de la firma importadora. En primer término, realiza una negativa genérica de las afirmaciones de la co-actora que no sean objeto de su reconocimiento expreso. Efectúa una breve reseña de los hechos. Relata que el valor declarado es incorrecto toda vez que la vinculación entre las partes incidió en el mismo. Concluye que se configura la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. a) y c) del C.A. Aduce que la firma no justificó las diferencias en el valor declarado en la DI en contraposición con aquellas declaradas en las exportaciones realizadas desde Colombia. Sostiene que se subvaloró la mercadería a los efectos de pagar menos tributos –léase: inc. a)- y egresar un importe distinto de divisas –esto es: inc. c)-. Hace referencia a que la operatoria aduanera se encuentra estructurada sobre la base de la confianza que el servicio aduanero deposita en los distintos sujetos que desarrollan su actividad en el área del comercio exterior, sistema que tiende a simplificar los controles para agilizar el intercambio en el comercio internacional, y que tiene como contrapartida la necesidad del autocontrol del exportador-importador y la sanción ejemplificadora al detectar infracciones. Efectúa reserva de caso federal. Adjunta las actuaciones administrativas. Finalmente, solicita se confirme la Resolución apelada, con costas.

VI.- Que, se tiene por contestado el traslado conferido respecto de la importadora. En PV-2024-17420927-APN-VOCXVIII#TFN se abre la causa a prueba, la que luce en IF-2024-71000854-APN-SGASAD#TFN. Se certifica la prueba. Se declara la clausura del período probatorio, se elevan los autos a la Sala "F" y se ponen a alegar. Lucen los alegatos de las co-actoras. El fisco no hizo uso del derecho que le fuera conferido. Se ponen autos a sentencia.

VII.- Que, las actuaciones administrativas SIGEA 17994-36-2017 se inician con el Acta de Denuncia por la infracción al art. 954, ap. 1, inc. a) y c) del C.A. respecto del DI 13008IG04000008K con fundamento en que se declaró un precio inferior al declarado en la Aduana de salida –Colombia-. A fs. 10 luce el DI referido, fs. 12 factura recapitulativa 347-

19/4, fs. 14 C.O. A fs. 18 se efectúa liquidación. A fs. 19/20 luce la Nota 42/17. A fs. 22 el 22-8-17 se instruye sumario por la infracción al art. 954, ap. 1, inc. a) y c) del C.A. y se corre vista a la firma y al despachante de aduanas. Se notifica el despachante el 2-10-17 y la importadora el 6-10-17 –fs. 23/24-. A fs. 25/43 contesta la vista conferida el despachante de aduanas. A fs. 48/57 la firma efectúa su defensa. Adjunta documental. A fs. 86 se tienen por presentadas a la firma y al despachante, por contestada la vista que les fuera conferida y se abre la causa a prueba. A fs. 94/96 luce el Dictamen y –sin foliar- la Resolución 334/22, apelada.

VIII.- Que, corresponde analizar si resulta ajustada a derecho la Resolución 334/22, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA 17994-36-2017, en cuanto le exige a la firma y al despachante el pago de una multa por la infracción tipificada en el art. 954.1 inca. a) y c) del C.A. respecto del DI 13008IG04000008K y a la importadora tributos.

Que, en lo que aquí interesa, el fisco basándose en el Sistema de Depositario Fiel detecta que el valor FOB declarado en el DI referido –documentado ante la Aduana de Argentina- es inferior al declarado en la aduana de salida –Colombia-, donde la mercadería es producida. Puntualmente, la aduana observa que se declara en el Formulario de Valor que se trata de una operación entre empresas vinculadas y que la vinculación no incide en el precio declarado –cuando según la aduana sí incide; léase: *inexactitud*-.

Que, puntualmente, el fisco se basa en: *"(…) la comparación efectuada entre OM-1993 SIM, factura comercial emitida por Renault SAS -Francia- respecto del Certificado de Origen y/o Factura comercial emitida por SOFASA S.A. –Colombia- se puede observar que los valor FOB declarados ante la Aduana de Argentina son INFERIORES a los declarados a la Salida de la Aduana de Colombia, donde esta mercadería es producida."*

Que, entonces, la aduana concluye que: *"(…) no se observa ningún elemento que justifique prima facie la disminución de precios y la posterior declaración de valores inferiores ante el servicio aduanero argentino"*.

Que, en definitiva, la aduana sostiene que estamos en presencia de una maniobra fraudulenta -refacturación por parte del vendedor-, que origina un menor ingreso de tributos –léase: inc. a)- y un diferente egreso de divisas –esto es: inc. c-.

Que, en otras palabras, el fisco sostiene que, en este esquema de teóricas ventas sucesivas, el valor declarado en la Aduana de Argentina al importar no es tal; siendo el real el declarado en la Aduana de salida –Colombia-. En consecuencia, instruye sumario por la infracción referida, le corre vista a las actoras; y finalmente, las condena.

IX.- Que, sentado lo expuesto, corresponde analizar si se configura o no la infracción tipificada en el art. 954.1 inca. a) y 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. a) *"un perjuicio fiscal, será sancionado con una multa de UNO (1) a CINCO (5) veces el importe de dicho perjuicio"*; y el inc. 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 Depositario Fiel y la documental adjuntada por la propia actora que en la destinación de importación de Argentina se declara un valor diferente –en el caso, menor- al declarado en la Aduana de Salida –Colombia- no constituye por sí solo un elemento que resulte suficiente para poder considerar que el valor declarado en la venta documentada en Argentina no resulta ser el valor real de la transacción.

Que, en efecto, se advierte que el único fundamento de la aduana para considerar inexacto el valor declarado en el DI 13008IG04000008K es que la diferencia porcentual entre ambas operaciones es del 7,22% -léase: el valor FOB declarado en Argentina es de u$s 1.117.848,00 y el consignado en Colombia es de u$s 1.198.520,68-; no siendo esta una diferencia significativa –ver fs. 18 de las actuaciones administrativas-.

Que, en otras palabras, el hecho de que haya existido una venta anterior –léase: entre SOFASA S.A. y Renault S.A.S.- a un valor superior al declarado en Argentina –operación que incluye a Renault S.A.S. y Renault Argentina S.A.- no quiere decir que el valor documentado en la Aduana de Argentina sea inexacto ni que se trate de una maniobra fraudulenta tendiente a generar un pago menor de tributos ni diferente egreso de divisas. Tal afirmación del organismo, dado el porcentual de diferencia constatado, exigía, al menos, un estudio de precios que fundara su posición.

Que, asimismo, 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 RENAULT ARGENTINA S.A. es idéntico al efectivamente facturado –ver factura 347-19/4- y percibido, por ende, no se dan los elementos del tipo que permitan imputar la infracción endilgada en los términos del art. 954.1 incs. a) ni c) del C.A.

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 perjuicio fiscal y/o un egreso de divisas distinto del correspondiente-, considero que la Resolución apelada en autos debe ser revocada, con costas.

X.- 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"*.

XI.- Que, seguidamente, corresponde analizar el aspecto tributario.

Que, toda vez que los tributos fueron liquidados y pagados sobre el valor real de la mercadería, no corresponde la exigencia tributaria.

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

Por ello, **voto por:**

Revocar *in totum* la Resolución 334/22, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA 17994-36-2017, en cuanto le exige a las co-actoras el pago de una multa por la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. a) y c) del C.A. y a la importadora el pago de tributos; con costas.

El Dr. Pablo A. Garbarino dijo:

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

El Dr. Christian M. González Palazzo dijo:

I.- Que hago propio el relato de los antecedentes de la causa, de las posiciones asumidas por las partes y de las constancias incorporadas a las actuaciones, efectuado por el Vocal preopinante, a cuyos términos me remito por razones de brevedad.

Asimismo, adhiero a la solución que propone revocar *in totum* la Resolución Nº 334/2022, con costas al Fisco Nacional vencido.

Sin perjuicio de ello, considero necesario formular algunas precisiones respecto del encuadre jurídico de la operatoria examinada, pues la cuestión no se agota en determinar si la diferencia porcentual constatada entre los precios de dos operaciones sucesivas era mayor o menor, razonable o económicamente explicable.

El interrogante que corresponde responder es anterior y mucho más sencillo: ¿qué comprobó efectivamente el servicio aduanero?

II.- Que el artículo 954, apartado 1, del Código Aduanero exige, como presupuesto estructural de cualquiera de sus consecuencias sancionatorias, la existencia de una declaración efectuada ante el servicio aduanero que difiera de aquello que resultare de la comprobación.

Sólo una vez acreditada esa discordancia adquieren relevancia los efectos previstos en sus distintos incisos: en cuanto aquí interesa, el perjuicio fiscal contemplado en el inciso a) y el ingreso o egreso de un importe distinto del que efectivamente correspondiere, previsto en el inciso c).

La estructura legal no permite invertir ese orden. No basta con sostener la posible existencia de alguno de aquellos efectos para tener por demostrada la inexactitud que constituye el presupuesto común del tipo.

En el caso, la firma Renault Argentina S.A. declaró el precio correspondiente a la operación celebrada con Renault S.A.S. de Francia, respaldado por la factura comercial emitida por esa sociedad. Ese precio es el que, conforme las constancias reseñadas, fue facturado a la importadora y registrado como correspondiente a la operación documentada en la destinación cuestionada.

Por su parte, el servicio aduanero constató que, en una operación precedente, SOFASA S.A. de Colombia había documentado la venta de la misma mercadería a Renault S.A.S. por un importe superior.

Eso es todo cuanto surge de la comparación efectuada: dos ventas sucesivas, celebradas entre sujetos distintos y documentadas a precios diferentes.

La comparación no convierte ambas operaciones en una sola. Tampoco demuestra, por sí misma, que la segunda venta fuera simulada, que la factura emitida por Renault S.A.S. fuese falsa, que Renault Argentina S.A. hubiera abonado sumas adicionales, que existieran pagos laterales no registrados o que el importe declarado en la destinación no fuera el efectivamente pagado o por pagar por la importadora.

Una diferencia entre documentos pertenecientes a negocios jurídicos distintos no equivale, sin más, a una diferencia entre la declaración y el resultado de su comprobación.

III.- Que la denominada “triangulación” describe una determinada estructura negocial; no contiene, en sí misma, una calificación jurídica.

Las ventas sucesivas, la intervención de un operador radicado en un tercer país y la existencia de vinculación entre las sociedades pueden justificar el ejercicio de facultades de fiscalización y una investigación particularmente rigurosa. Pero

ninguna de esas circunstancias constituye, individualmente o por su mera acumulación, una presunción de simulación o falsedad.

La vinculación es un dato relevante para el control; no es una presunción de culpabilidad.

El Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del GATT admite expresamente la utilización del valor de transacción entre partes vinculadas y dispone que la sola existencia de aquella relación no constituye motivo suficiente para considerar inaceptable el precio. Si el servicio aduanero posee razones para entender que la vinculación influyó en él, debe examinar las circunstancias de la venta, comunicar los fundamentos de su duda y otorgar al importador una oportunidad razonable para responder.

Nada de ello significa que las operaciones entre empresas vinculadas se encuentren sustraídas al control. Significa, simplemente, que la conclusión acerca de la influencia de esa vinculación debe ser demostrada y no presumida.

Esta Sala ya sostuvo, en “RAIZEN ARGENTINA S.A.U.”, que la triangulación comercial no constituye por sí misma una operatoria ilícita; que, en presencia de ventas sucesivas, corresponde atender a la última venta efectuada antes de la introducción de las mercaderías en el país de importación; y que la Administración debe examinar concretamente las circunstancias de la operación para sostener que la vinculación incidió en el precio declarado.

En igual sentido, la jurisprudencia recaída en “Maltería Pampa” descartó que la diferencia entre los precios de dos ventas sucesivas y la vinculación existente entre sus participantes bastaran para desconocer el precio declarado, cuando no se había probado que las operaciones fueran simuladas o que las sociedades intervinientes constituyeran meras ficciones jurídicas.

IV.- Que la doctrina establecida por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en “Pioneer Argentina S.R.L. c/DGA”, sentencia del 29 de febrero de 2024, resulta determinante para delimitar el alcance del inciso c) del artículo 954.

El Máximo Tribunal señaló que, en supuestos de ventas sucesivas, el examen del importe pagado o por pagar debe efectuarse respecto de la última venta producida antes de la importación y que el tipo infraccional no autoriza a reemplazar ese precio por el correspondiente a una operación anterior.

También descartó que la vinculación y la diferencia entre precios permitan colocar automáticamente sobre el importador la carga de probar que el importe declarado era el que efectivamente correspondía.

Es cierto que en “Pioneer” la venta precedente había sido instrumentada por un precio inferior, mientras que en estos autos la operación anterior habría sido celebrada por un valor superior. Pero esa diferencia en el sentido económico de la variación no altera la razón jurídica del precedente.

Lo decisivo no es si el precio anterior era mayor o menor. Lo decisivo es que correspondía a otra venta, celebrada entre otros sujetos, y que el Código Aduanero no contiene una regla que permita sustituir, sin prueba de simulación o falsedad, el importe de la última operación por el de alguna de las transacciones que la precedieron.

La Corte fue particularmente clara al señalar que, cualquiera fuese el juicio de desvalor que pudieran suscitar determinadas triangulaciones vinculadas con hipótesis de sobrefacturación o subfacturación, no corresponde a los jueces crear presunciones o excepciones que el legislador no incorporó al tipo infraccional.

V.- Que esa conclusión excluye, en primer término, la configuración del inciso c) del artículo 954.

Para sostener que la declaración habría podido producir el egreso de un importe distinto del que efectivamente correspondía, era necesario demostrar que Renault Argentina S.A. había pagado, debía pagar o se encontraba obligada a transferir un importe diferente del declarado.

El precio de la venta celebrada entre SOFASA S.A. y Renault S.A.S. no constituye el importe pagado o por pagar por Renault Argentina S.A. El hecho de que la mercadería haya sido despachada físicamente desde Colombia tampoco convierte a SOFASA S.A. en la vendedora de la importadora argentina ni suprime jurídicamente la venta posterior.

No se comprobó un pago diferente, una transferencia adicional, una factura falsa ni un flujo financiero oculto. Se tomó el precio de una operación ajena a la importadora y se lo presentó como si fuera el que ésta debía haber declarado.

La sospecha puede habilitar una investigación; no puede sustituir su resultado.

VI.- Que tampoco se encuentra configurado el efecto previsto en el inciso a) del artículo 954 ni resulta procedente la diferencia tributaria reclamada.

El valor FOB consignado en una declaración de exportación efectuada ante la Aduana colombiana puede constituir un antecedente útil para la fiscalización, pero no se transforma, por el solo acto de compararlo, en el valor en aduana de la importación argentina.

El precio de una venta anterior, el valor declarado ante la aduana de salida y el valor en aduana correspondiente a la importación son conceptos jurídicamente diferenciados.

Si el servicio aduanero entendía que la vinculación había influido en el precio de la última venta, debía examinar las circunstancias de esa operación y, de corresponder, desestimar fundadamente el valor de transacción y determinar el valor en aduana mediante los métodos sucesivos previstos por el Acuerdo de Valoración. El sistema exige valores comerciales objetivos y excluye la utilización de valores arbitrarios o ficticios.

No advierto que ello hubiera ocurrido.

Por el contrario, la propia Aduana sostuvo que no se encontraba realizando un ajuste de valor, sino formulando un reproche estrictamente infraccional. Pero esa elección argumental no la libera de comprobar el valor que afirma como verdadero. No puede prescindirse de la investigación necesaria para determinarlo y utilizar luego un valor no determinado como base de una condena y de una liquidación tributaria.

No afirmo, por ello, que el precio declarado deba ser aceptado por una suerte de inmunidad derivada de la factura comercial. Afirmo algo más limitado: ese valor no fue válidamente desplazado por otro determinado conforme a derecho.

En ausencia de una determinación fundada de un valor en aduana superior, no existe base cierta para tener por configurado el perjuicio fiscal potencial exigido por el inciso a), ni para liquidar la diferencia tributaria reclamada.

VII.- Que la resolución apelada califica reiteradamente la operatoria como una “maniobra fraudulenta”.

La utilización de ese adjetivo no es jurídicamente inocua. Si la hipótesis de la Administración consistía en sostener que la venta celebrada con Renault S.A.S. era simulada, que la intermediaria carecía de sustancia, que existía un ocultamiento deliberado del verdadero vendedor o que se había articulado una maniobra destinada a manipular precios con efectos tributarios o cambiarios, esa hipótesis exigía una investigación proporcional a su gravedad y la producción de prueba concreta destinada a demostrarla.

El procedimiento del artículo 954 no puede funcionar como una versión abreviada —y probatoriamente más cómoda— de una investigación por fraude.

No se trata de afirmar que toda operatoria sospechosa deba constituir necesariamente un delito. Se trata de impedir que la Administración invoque la gravedad propia de una maniobra fraudulenta y, al mismo tiempo, pretenda demostrarla mediante la sola comparación aritmética entre dos facturas.

La retórica de la imputación no puede suplir la materialidad que el tipo exige.

VIII.- Que, finalmente, corresponde expedirse respecto de la responsabilidad atribuida al despachante de aduana Osvaldo Enrique Rossi.

La responsabilidad contemplada en el artículo 908 del Código Aduanero presupone, ante todo, la existencia de una infracción efectivamente configurada. Si no existió una declaración que difiriera de aquello que resultó de la comprobación, no puede responsabilizarse al despachante por una infracción inexistente. Así lo ha sostenido esta Sala al resolver “INDUSTRIAS JOHN DEERE ARGENTINA S.A. y otro c/DGA”.

Aun prescindiendo de ello, la declaración fue confeccionada sobre la base de la documentación comercial entregada por la importadora y del precio consignado en la factura correspondiente a la venta concertada con Renault S.A.S.

No se ha individualizado qué obligación propia de su función habría incumplido Rossi ni qué elemento documental le habría permitido concluir que el precio facturado no era el efectivamente pactado por su mandante.

La calidad de auxiliar del servicio aduanero impone al despachante deberes profesionales de diligencia y colaboración; no lo transforma en garante universal de la racionalidad económica de las políticas de precios de un grupo multinacional, ni le impone reconstruir y juzgar las condiciones de todas las operaciones comerciales que precedieron a aquella que debe documentar.

En ausencia de una declaración inexacta y de un incumplimiento concreto de los deberes que le eran propios, corresponde también revocar la condena impuesta al despachante.

IX.- Que, por todo lo expuesto, adhiero a la solución propiciada por el Vocal preopinante y VOTO POR:

1.- Revocar la Resolución Nº 334/2022, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA Nº 17994-36-2017, en cuanto condena a Renault Argentina S.A. y al despachante de aduana Osvaldo Enrique Rossi al pago de una multa por la infracción prevista en el artículo 954, apartado 1, incisos a) y c), del Código Aduanero, y formula cargo tributario a la firma importadora respecto de la destinación Nº 13008IG04000008K.

2.- Imponer las costas al Fisco Nacional vencido.

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

Revocar *in totum* la Resolución 334/22, recaída en las actuaciones administrativas SIGEA 17994-36-2017, en cuanto le exige a las co-actoras el pago de una multa por la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. a) y c) del C.A. y a la importadora el pago de tributos; con costas.

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

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

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2026.08.27 00:41:36 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: 2026.08.27 11:54:14 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 Juan Manuel Soria
Date: 2026.08.27 14:58:26 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Juan Manuel Soria
Vocal Subrogante
Vocalía XVIII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.08.27 14:59:24 -03:00