República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2022-120913301-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 9 de Noviembre de 2022

Referencia: Sentencia EX-2020-13769351-SA ESTABLECIMIENTOS VITIVINICOLAS ESCORIHUELA

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F", Dres. Cora M. Musso (Vocal Subrogante), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, para resolver en los autos caratulados "**SA ESTABLECIMIENTOS VITIVINICOLAS ESCORIHUELA c/DGA s/recurso de apelación**", **expediente EX-2020-13769351- -APN-SGASAD#TFN**.

La **Dra. Musso** dijo:

I.- Que mediante el RE-2020-13767957-APN-SGASAD#TFN la firma SA ESTABLECIMIENTOS VITIVINICOLAS ESCORIHUELA interpuso recurso de apelación contra la Resolución fallo nº 561/2019 (AD MEND) que confirmó los ajustes de valor practicados en relación a las operaciones de importación para consumo de corchos nros. 10 038 ZFE1 000517 D, 10 038 ZFE1 000787 M, 10 038 ZFE1 000877 M, 10 038 ZFE1 000718 G, 09 038 ZFE1 001281 K y 09 038 ZFE1 001419 N y, en consecuencia, rechazó la impugnación de los cargos nros. 1087/12, 1088/12, 1089/12, 1090/12, 1091/12 y 1092/12. Sostiene que la resolución apelada es arbitraria, toda vez que aplica un valor que en ningún momento justifica. En este sentido resalta que no se indica la existencia de antecedentes concretos e individualizados comparables; ni se ha agregado a las actuaciones documentación referente ni siquiera a un solo caso que pudiera servir para efectuar una comparación. Resalta que las argumentaciones utilizadas son de carácter genérico y no aplicables al caso. En definitiva, la Aduana no expone fundamentos válidos que legitimen la desestimación del valor declarado. Afirma que "el valor declarado es el correcto en virtud del tipo de tapón en trato, su calidad standard, su tamaño y demás características técnicas, su corto tiempo de duración (6 meses apx), valor de mercado y condiciones de negociación (con un volumen de gran magnitud, de carácter excepcional y fuera de lo habitual, de apx. 8 millones de unidades por año, con entregas parciales durante 2010 y 2011)". Insiste que el valor real de transacción pactado en cada operación guarda razonable relación con las características técnicas, material y calidad de estos corchos, como así también los precios de mercado internacional y la cantidad total de compra negociada. Cita normativa y jurisprudencia aplicable al caso de autos. Ofrece prueba. Subsidiariamente, se agravia de la tasa de interés aplicada. Hace reserva del caso federal y solicita revoque la resolución apelada.

II.- Que mediante IF-2020-62816005-APN-DTD#JGM se presenta la representante del Fisco nacional (AFIP-DGA) contestando el traslado. Luego de relatar lo actuado en sede administrativa, hace una negativa genérica de los dichos de la contraria. Defiende el procedimiento llevado a cabo por el Servicio Aduanero en virtud de los fundamentos técnicos y el derecho que lo avalan. Sostiene que la actora no aportó pruebas que justifique la disminución del valor que invoca la

Aduana. Cita normativa, doctrina y jurisprudencia aplicable al caso de autos. Respecto del planteo de inconstitucionalidad de intereses, resalta la limitación impuesta por el art. 1164 del CA. Cita el derecho y la jurisprudencia aplicable. Hace reserva del caso federal y solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- Que mediante PV-2020-64962684-APN-VOCXVIII#TFN se tiene por contestado el traslado; por PV-2020-75224834-APN-VOCXVIII#TFN se tienen por acompañadas las actuaciones correspondientes a la causa y se abre la causa a prueba. Mediante PV-2022-93275257-APN-VOCXVIII#TFN se certifica la prueba. A continuación, se declara la clausura del período probatorio, se elevan los autos a esta Sala "F" y se ponen para alegar, derecho del que hizo uso la actora mediante RE-2022-112330223-APN-DTD#JGM y el Fisco mediante IF-2022-112915619-APN-DTD#JGM. A continuación se llaman autos a sentencia.

IV.- Que la Actuación SIGEA 12435-34-2012 se inicia con el Estudio de Valor (Nota SE FVIM 55/2012 de fs. 1/3). A fs. 4/6 vta. se agregan las notificaciones (SE FVIM) 170, 278 y 330 del 2011. A fs. 9/14 obran los cargos VI 233, 234, 229, 232, 230 y 231 del 2012. A continuación, se agregan copias de las carpetas de los despachos involucrados y su documentación complementaria. A fs. 24 luce la cédula de notificación de los referidos cargos sin constancia de notificación. A fs. 25/33 ref. se agrega el recurso de impugnación de los cargos involucrados. A continuación, se agregan las presentaciones efectuadas por la actora en 2011 y la documentación acompañada. A fs. 181/183, por medio de la Resolución 212/2015 (AD MEND) se tiene por presentado el recurso y se da curso al procedimiento de impugnación. A fs. 217 obra el auto de cierre del período probatorio, contra el cual la impugnante plantea revocatoria, la cual es rechazada a fs. 225/227 mediante la Resolución 891/2016 (AD MEND). A fs. 253 se reabre la etapa probatoria. Una vez agregada la prueba, a fs. 283 se declara la clausura del período probatorio y se llaman autos para alegar, derecho del que hizo uso la actora a fs. 290/299 vta. Finalmente, a fs. 307/317 se dicta la Resolución fallo 561/2019 (AD MEND), aquí apelada.

V.- Que tratándose de destinaciones de egreso de zona franca, debe recordarse que la ley 24.331 regula el tratamiento fiscal y aduanero de las mismas, disponiendo en su artículo 28 que "las mercaderías que se extraigan de la zona franca y tengan destino al territorio aduanero general, serán consideradas como una importación". Tal solución coincide con lo establecido en el artículo 593 del Código Aduanero.

Que en nuestro derecho, las áreas francas son ámbitos que no forman parte del territorio aduanero, ni general ni especial, sino que, como tales, son definidas por el artículo 590 del Código Aduanero como aquel ámbito en el que la mercadería no está sometida al control habitual del servicio aduanero, y su introducción y extracción no están gravadas con el pago de tributos -salvo las tasas retributivas de servicios-, ni alcanzadas por prohibiciones de carácter económico.

Que, ello así, y sin perjuicio de que la zona franca se encuentra ubicada dentro de los límites del territorio nacional, cuando la mercadería es introducida al territorio aduanero (general o especial) proveniente de dicha zona franca, debe considerarse como si se tratara de una importación pues, como se dijo, ésta constituye un ámbito que no forma parte del territorio aduanero (ni general ni especial).

Que esta aclaración no deja de ser relevante, dado que una interpretación contraria quedaría desvirtuada ante la imposibilidad de la existencia de una importación de mercadería proveniente de una parte de un mismo territorio aduanero.

Que, por ello, resulta aplicable al caso el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y de Comercio de 1994, del que nuestro país es parte, conforme lo establece la ley 24.425 (B.O. 05/01/95), referido a la valoración en aduana de las mercaderías importadas.

Que el mencionado acuerdo establece que el valor de transacción es la primera base para la determinación del valor en aduana, ello es, el precio realmente pagado o por pagar por las mercaderías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación (arts. 1, 8 y 15 del Acuerdo y sus notas interpretativas).

Que el sistema de valoración allí aprobado se basa en un criterio principal, contenido en el art. 1° y cuatro criterios

secundarios, que deben aplicarse, en principio, sucesivamente en el mismo orden en que se los enumera (con la salvedad de la posibilidad de invertir el orden de aplicación prevista con relación a los arts. 5 y 6).

Que, en consecuencia, el "valor en aduana de las mercaderías importadas", tal como se define en el art. 1°, será el "valor de transacción" y constituye la primera base para la determinación del valor en aduana, considerado en conjunción con lo previsto en el artículo 8° (ajustes del precio pagado o por pagar) y recién cuando no pueda determinarse dicho valor en virtud del método previsto en el art. 1° se podrá recurrir a las otras bases de valoración previstas en forma sucesiva y excluyente en los artículos siguientes.

Que conforme el artículo 17 del Acuerdo mencionado, sus disposiciones no pueden interpretarse en un sentido que restrinja o ponga en duda el derecho de la Administración de Aduanas de comprobar la veracidad o la exactitud de toda la información, documento o declaración presentados a efectos de valoración en aduana.

Que con todo lo hasta aquí expuesto, podemos afirmar que las normas del Acuerdo determinan, en consecuencia, que si la diferencia de precio se debe a que se ha incumplido alguna de las condiciones del artículo 1°, no será aplicable el método del valor de transacción y si el motivo de la diferencia reside en que no se ha incluido en el precio pagado o por pagar alguno de los elementos que enumera el art. 8°, la Aduana deberá efectuar un ajuste para tener en cuenta la diferencia de precio. Si la diferencia se debe a cualquier otro motivo distinto de aquellos, el precio, en principio, será aceptable como valor de transacción, aunque sea inferior a los precios corrientes de mercado para artículos idénticos. Para poder rechazarse el precio por "otros motivos", es necesario que la Aduana determine la falta de veracidad o exactitud de las informaciones, documentos o declaraciones que se hayan presentado y recién en este supuesto se legitima la utilización de un método distinto al del art. 1° del Acuerdo.

Que en autos, el rechazo del valor de transacción contemplado no se debió a la concurrencia de alguna de las circunstancias previstas en el art. 1°, párrafo primero del Acuerdo, ni a que de la investigación de valor surgiera la existencia de alguno de los elementos enunciados en el art. 8° de la norma, susceptibles de producir un ajuste del precio realmente pagado o por pagar, sino que, conforme surge del informe efectuado por la Sección Fiscalización y Valoración de Importación el ajuste de valor de las destinaciones en trato se funda en que "los valores declarados se encuentran disminuidos frente a valores de transacción de mercadería idénticas contemporáneas a las de marras" -ver Nota 55/2012 (SE FVIM) de fs. 1/3 de las act.-.

Que por esa razón, el servicio aduanero efectuó la recomposición del valor de la mercadería en trato con arreglo al artículo 3° del Acuerdo precedentemente citado.

Que no obra en la actuación administrativa ninguna constancia del estudio de valor que habría realizado el servicio aduanero y que habría dado fundamento a la formulación de los cargos involucrados en la causa.

Que si bien el servicio aduanero afirma que no puede aceptarse como base idónea de valoración al precio facturado y declarado, por resultar éste inferior al valor de antecedentes de mercadería idéntica o similar, lo cierto es que no obran agregados en la actuación administrativa ningún antecedente, como tampoco fue acompañada ninguna otra documentación tendiente a probar que el valor declarado no concuerda con los usuales de la rama del comercio o industria que se trata.

Que en relación con ello, el servicio aduanero debió haber adjuntado los despachos de importación utilizados para efectuar el ajuste para dar pleno cumplimiento a las condiciones exigidas en el artículo 3 del Acuerdo. La falta de dicha documentación impide tener por acreditado que en la comparación se han tomado en cuenta las modalidades inherentes a cada importación, es decir los elementos que hacen a la definición de valor imponible que relacionan el precio, el momento, el lugar, la cantidad y el nivel comercial de cada destinación de importación, a efectos de constatar si efectivamente se trataba de mercadería similar.

Que dicha circunstancia impide efectuar el debido análisis del ajuste de valor y demuestra que la sustitución del valor en

aduana de la mercadería documentada en las destinaciones **09 038 ZFE1 001281 K**: item 1.1 y 1.2; **09 038 ZFE1 001419 N**: item 1.1, 1.2 y 1.3; **10 038 ZFE1 000517 D**: item 1; **10 038 ZFE1 000718 G**: item 1.2 y 1.3; **10 038 ZFE1 000787 M**: item 1 y **10 038 ZFE1 000877 M**: item 1, resulta totalmente infundada y arbitraria.

Que no puede desconocerse, a la luz del actual régimen de valoración de mercaderías, la imposibilidad de la Aduana de desestimar directamente el precio de transacción, sin motivar su decisión.

Que ello no implica que deba aceptarse sin más, como base de valoración, al precio facturado y/o declarado valor de transacción cuando éste se presenta inicial y razonablemente vil o irrisorio, o al menos sospechoso en su veracidad.

Que lo que sucede en el presente caso es que el servicio aduanero ni siquiera probó la supuesta duda inicial, y tampoco realizó una investigación complementaria que denote que el valor documentado resultó considerablemente inferior a valores de "antecedentes". Tal forma de proceder, permite concluir que no existen en el caso referentes para descartar el valor de la mercadería declarada en los despachos 09 038 ZFE1 001281 K (item 1.1 y 1.2), 09 038 ZFE1 001419 N (item 1.1, 1.2 y 1.3), 10 038 ZFE1 000517 D, 10 038 ZFE1 000718 G (item 1.2 y 1.3), 10 038 ZFE1 000787 M y 10 038 ZFE1 000877 M, apareciendo el valor atribuido por el servicio aduanero como caprichoso e incierto.

Que, en definitiva, el proceder de la Aduana resulta abiertamente contradictorio e incompatible con los principios y disposiciones generales del Acuerdo.

Que, por lo expuesto, el ajuste de valor practicado sobre las destinación 09 038 ZFE1 001281 K, 09 038 ZFE1 001419 N, 10 038 ZFE1 000517 D, 10 038 ZFE1 000718 G, 10 038 ZFE1 000787 M y 10 038 ZFE1 000877 M, no resulta ajustado a derecho, por ello, tampoco resulta procedente el reclamo efectuado por el servicio aduanero en concepto de diferencia de tributos.

Que, por la forma que se resuelve, no corresponde tratar los demás agravios opuestos por la actora.

Que, en virtud de lo expuesto, **VOTO POR**:

1.- Revocar la Resolución fallo n° 561/2019 (AD MEND), dictada en la Actuación SIGEA n° 12435-34-2012.

2.- Costas a la demandada.

El Dr. **Garbarino** dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Cora Musso.

El Dr. **González Palazzo** dijo:

Adhiero al Voto de la Vocal instructora.

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

1.- Revocar la Resolución fallo n° 561/2019 (AD MEND), dictada en la Actuación SIGEA n° 12435-34-2012.

2.- Costas a la demandada.

Regístrese y notifíquese. Firme que quede la presente, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas y, oportunamente, archívese.

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.11.08 22:01:23 -03:00

Pablo Adrian Garbarino
Vocal
Vocalía XVI Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.11.09 14:02:43 -03:00

Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Vocal
Vocalía XVII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.11.09 14:55:32 -03:00

Cora Marcela Musso
Vocal Subrogante
Vocalía XVIII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.11.09 14:55:33 -03:00