República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2022-86242402-APN-VOCXIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 18 de Agosto de 2022

Referencia: SENTENCIA EXPTE. N° 27.504-A COTO C.I.C.S.A. s/recurso de apelación

---

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

En el día de la fecha, se reúnen los señores Vocales de la Sala "E", Dres. Juan Manuel Soria, Cora M. Musso y Héctor Hugo Juárez, con la presidencia de la Vocal nombrada en segundo término, a fin de resolver en los autos caratulados: **"COTO C.I.C.S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación", Expte. Nº 27.504-A**;
El Dr. **Juan Manuel Soria** dijo:
I. Que a fs. 10/14 vta. la firma recurrente, mediante letrado apoderado, interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA nº 84/2010, dictada por el Departamento Procedimientos Legales Aduaneros en la actuación nº 13810-196-2009, en cuanto rechaza la impugnación interpuesta por la actora y confirma los Cargos VI nº 362/09 y 363/09 practicados respecto de las destinaciones nº 07 001 IC04 108060J y 07 001 IC04 211407J. Señala que mediante el primer despacho importó a consumo una partida de juguetes de la partida arancelaria ("p.a.") NCM SIM 9503.00.97.210X y que, por resultar de aplicación los valores criterio fijados por la RG AFIP nº 1907/05, debió constituir garantía y se inició la correspondiente investigación de valor. Agrega que acompañó la documentación requerida por la División Control Ex Post de Importación, no obstante lo cual se formularon los cargos por ajuste de valor en virtud de los antecedentes existentes en el ramo. Se refiere a los requisitos exigidos por el artículo 1 del Acuerdo de Valor del GATT y sostiene que la Aduana tiene facultades para apartarse del valor declarado en la factura comercial cuando los precios sean sospechosos, poco creíbles o irrazonables. Afirma que en autos no se producen ninguna de las causales objetivas de inaceptabilidad del valor de transacción y cita jurisprudencia. Realiza una descripción comparativa entre los antecedentes utilizados por la aduana y los despachos involucrados en autos en cuanto a la fecha de las operaciones, el nivel comercial y las cantidades de ambos. Cita jurisprudencia. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas y los antecedentes de la investigación de valor, confiere autorizaciones, hace reserva del caso federal y solicita que se revoque la resolución apelada, con costas.
II. Que corrido el pertinente traslado a fs. 16, la representación fiscal lo contesta a fs. 23/26 y acompaña las actuaciones administrativas. Luego de la negativa genérica de rigor, realiza una breve reseña de los hechos y afirma que los cargos se fundamentan en que la actora abonó derechos *ad valorem* sensiblemente inferiores con relación a los antecedentes obrantes en el Ramo 8 para mercadería similar. Señala que la recurrente se limita a sostener que el servicio aduanero no puede apartarse del valor de transacción declarado, pero no aporta prueba que permita descalificar la comparación con mercadería similar. Manifiesta que a la fecha de la oficialización de las destinaciones se encontraba vigente la ley 24.425 que aprobó el Acta Final que incorporó los resultados de la Ronda Uruguay del Acuerdo de Marrakech. Agrega que mediante dicho Acuerdo se estableció la OMC y el Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del GATT, cuyo artículo 17 prevé el caso de que las administraciones de aduanas tengan motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado. Sostiene que en virtud de dicha norma, el servicio aduanero puede pedir explicaciones al importador y cita jurisprudencia. Realiza cuadros comparativos del valor declarado en los despachos de importación y en los antecedentes suministrados por la

Aduana. Reitera que la actora no aportó prueba que permita rectificar el ajuste y que la Aduana goza de un relativo margen de discrecionalidad para fijar el valor de las mercaderías, por lo que la arbitrariedad planteada debe sustentarse en elementos de crítica bien concretos y no sobre afirmaciones genéricas. Cita doctrina que hace a su favor. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas, hace reserva del caso federal y solicita que se confirme el fallo aduanero, con costas.

III. Que la **actuación 13810-196-2009** se inicia a fs. 1 con el cargo VI 362/09 respecto de la destinación nº 07 001 IC04 108060J, cuya carpeta obra a fs. 2. A fs. 3/4 obran los identificadores de garantía 07 001 036367P y 36368Z, respectivamente. A fs. 5/6 el Ramo 8 de la División Control Expost de Importación emite dictamen respecto de la destinación nº 07 001 IC04108060J y a fs. 7 se practica la liquidación correspondiente al ajuste de valor. A fs. 8 obra el cargo VI 363/2009 respecto de la destinación nº 07 001 IC04 211407J, cuya carpeta obra a fs. 9. A fs. 10/12 obran los identificadores de garantía 07 001 067825S, 67827U y 68550Y, respectivamente. A fs. 13/14 el Ramo 8 de la División Control Expost de Importación emite dictamen respecto de la destinación nº 07 001 IC04108060J y a fs. 15 se practica la liquidación correspondiente al ajuste de valor. A fs. 18/19 obran la constancia de la notificación de los cargos a la firma recurrente con fecha 29.05.09. A fs. 20/24 y vta. y 30/34 y vta. la actora impugna los cargos. A fs. 41 se tiene presente la prueba documental. A fs. 42/43 la División Control Expost de Importación ratifica los informes emitidos con anterioridad y a fs. 45 se liquidan los cargos en pesos. A fs. 46/47 y vta. se dicta la Resolución DE PRLA nº 84/2010 que se apela en autos. A fs. 50/51 la actora comunica la apelación ante este Tribunal.

IV. Que a fs. 27 se abre la causa a prueba, cuya respuesta obra a fs. 33/39. A pedido de la actora, a fs. 44 se certifica la prueba producida en autos y a fs. 45 se declara clausurado el período probatorio. A fs. 51 se elevan los autos a la Sala "E". A fs. 55 se hace saber que no hay mérito para poner la causa para alegar. A fs. 59 se llaman los autos a sentencia.

V. Que corresponde resolver sobre la procedencia de los cargos VI 362 y 363, ambos del 2009, formulados respecto de la firma COTO C.I.C.S.A. como consecuencia del ajuste de valor practicado con relación a las destinaciones nº 07 001 IC04 108060J y 07 001 IC04 211407J, respectivamente.

Que mediante la **destinación nº 07 001 IC04 108060J**, la actora documentó la importación de "TRICICLOS, PATINETES, COCHES DE PEDAL Y JUGUETES SIMILARES CON RUEDAS; COCHES Y SILLAS DE RUEDAS PARA MUÑECAS O MUÑECOS; MUÑECAS O MUÑECOS; LOS DEMÁS JUGUETES; MODELOS REDUCIDOS Y MODELOS SIMILARES, PARA ENTRETENIMIENTO, INCLUSO ANIMADOS; ROMPECABEZAS DE CUALQUIER CLASE" detallando, en el **ítem 1**, 10.944 unidades de panoplias de servicio de mesa o cocina de la p.a. 9503.00.80.319J; en el **ítem 2**, 3.600 unidades de panoplias de personajes, trabajos, oficios o profesiones de la p.a. 9503.00.80.332A; en el **ítem 3**, 5.760 unidades de juguetes presentados en juegos o surtidos o panoplias de la p.a. 9503.00.80.399K; en el **ítem 4**, 9.600 unidades de vehículos automóviles a control remoto alámbrico con motor eléctrico de la p.a. 9503.00.97.210X; en el **ítem 5**, 20.340 unidades de vehículos automóviles a control remoto alámbrico con motor eléctrico de la p.a. 9503.00.97.210X; en el **ítem 6**, 35.760 unidades de vehículos de plástico a fricción con motor no eléctrico de la p.a. 9503.00.98.211G; en el **ítem 7**, 27.960 unidades de juguetes de la p.a. 9503.00.99.391W y en el **ítem 8**, 8.160 unidades de vehículos automóviles de la p.a. 9503.00.99.311V.

Que según el informe técnico de la División Control Expost de Importación de fs. 5/6 de las actuaciones administrativas, se efectuó el análisis de otras operaciones de mercadería similar a fin de establecer el valor en aduana de la mercadería importada con arreglo a lo dispuesto en el Artículo 3 del Acuerdo del GATT, mediante la cual se determinaron los valores como se indican a continuación:

ITEM	P.A.	V. Unit. declarado U$S	V. Unit. determinado U$S	Antecedente
4.1	9503.00.97.210X	0,2900	0,5500	08 001 IC04 109170N
5.1	9503.00.97.210X	2,4600	4,4500	08 001 IC04 193344S
5.3	9503.00.97.210X	1,4700	2,8000	08 001 IC04 231894W
5.4	9503.00.97.210X	0,4200	0,8000	08 001 IC04 196247B
5.5	9503.00.97.210X	0,4200	0,8000	08 001 IC04 196247B

Que, de acuerdo a la comparación realizada, concluye que corresponde formular el Cargo VI nº 362/2009 por un perjuicio fiscal de U$S 10.269,49.-

VI. Que mediante la **destinación nº 07 001 IC04 211407J**, la actora documentó la importación de "TRICICLOS, PATINENTES, COCHES DE PEDAL Y JUGUETES SIMILARES CON RUEDAS; COCHES Y SILLAS DE RUEDAS

PARA MUÑECAS O MUÑECOS; MUÑECAS O MUÑECOS; LOS DEMÁS JUGUETES; MODELOS REDUCIDOS Y MODELOS SIMILARES, PARA ENTRETENIMIENTO, INCLUSO ANIMADOS; ROMPECABEZAS DE CUALQUIER CLASE" detallando, en el **ítem 1**, 2.640 unidades de panoplias de personajes, trabajos, oficios o profesiones de la p.a. 9503.00.80.332A; en el **ítem 2**, 7.296 unidades de juguetes presentados en juegos o surtidos o en panoplias de la p.a. 9503.00.80.399K; en el **ítem 3**, 9600 unidades de vehículos automóviles a control remoto alámbrico con motor eléctrico de la p.a. 9503.00.97.210X; en el **ítem 4**, 13.329 unidades de vehículos automóviles a control remoto alámbrico con motor eléctrico de la p.a. 9503.00.97.210X; en el **ítem 5**, 52.968 unidades de vehículos de plástico a fricción con motor no eléctrico de la p.a. 9503.00.98.211G y en el **ítem 6**, 20.256 unidades de juguetes de plástico de la p.a. 9503.00.99.391W.

Que según el informe técnico de la División Control Expost de Importación de fs. 13/14 de las actuaciones administrativas, se efectuó el análisis de otras operaciones de mercadería similar a fin de establecer el valor en aduana de la mercadería importada con arreglo a lo dispuesto en el Artículo 3 del Acuerdo del GATT, mediante la cual se determinaron los valores como se indican a continuación:

ITEM	P.A.	V. Unit. declarado U$S	V. Unit. determinado U$S	Antecedente
3.1	9503.00.97.210X	0,2900	0,5500	08 001 IC04 109170N
4.1	9503.00.97.210X	2,5800	4,4500	08 001 IC04 193344S
4.2	9503.00.97.210X	1,4700	2,8000	08 001 IC04 231894W
4.4	9503.00.97.210X	0,4200	0,8000	08 001 IC04 196247B

Que, de acuerdo a la comparación realizada, concluye que corresponde formular el Cargo VI nº 363/2009 por un perjuicio fiscal de U$S 7.383,60.-

VII. Que en materia de valoración, el "Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio" aprobado por la ley 23.311 (ratificado por el Acta final en la que se incorporan los resultados de la Ronda Uruguay y el Acuerdo de Marrakech de 1994, aprobado por la ley 24.425) dispone en el art. 1º que "*el valor en aduana de las mercancías importadas será el valor de transacción, es decir, el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación, ajustado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8"*, siempre que concurran las siguientes circunstancias detalladas en los incisos a) a d).

Que este principio general establecido por el Acuerdo no impide que la Aduana ejerza las facultades de verificación y control que le son propias. Así, el art. 17 establece que ninguna de las disposiciones contenidas en el Acuerdo podrá interpretarse en un sentido que restrinja o ponga en duda el derecho de las Administraciones de Aduanas de comprobar la veracidad o la exactitud de toda información, documento o declaración presentados a efectos de valoración en aduana.

Que en el marco del mencionado Acuerdo, se adoptó la "Decisión relativa a los casos en que las Administraciones de Aduanas tengan motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado", en la cual se establecieron las pautas a seguir en el caso de que la administración dude del valor declarado por el importador.

Que en la especie, tratándose de despachos a los cuales se les asignó Canal Rojo-Valor, los informes técnicos emitidos en las actuaciones administrativas señalan que resulta de aplicación lo dispuesto en el punto I.3) del Anexo III de la RG AFIP nº 1907/05 según el cual *"Los importadores cuyas Destinaciones hayan sido alcanzadas por el Canal Rojo Valor con constitución de garantías, deberán proporcionar a las áreas de valoración una explicación complementaria y elementos de juicio relacionados con la cantidad total efectivamente pagada o por pagar por la mercadería importada y justificar las razones de mercado o de otra índole que hubieran podido lícita y razonablemente motivar el precio pactado, dentro de los QUINCE (15) días posteriores a la entrega a plaza de la mercadería, considerándose a tal efecto notificados desde la fecha de retiro de la misma."*

Que al respecto, la actora manifiesta que oportunamente suministró la información requerida por la Aduana, no obstante lo cual, ésta procedió a recomponer el valor declarado con los precios correspondientes a las destinaciones utilizadas como base de comparación y por aplicación del art. 3 del Acuerdo del GATT, de lo cual

se agravia la recurrente.
VIII. Que el Acuerdo del GATT establece el procedimiento a seguir en el caso de que el valor en aduana no se pueda determinar según las disposiciones del artículo 1, esto es, el valor de transacción.
Que dicho Acuerdo dispone que se recurrirá sucesivamente a cada uno de los artículos siguientes hasta hallar el primero que permita determinarlo (conf. apartado 2 de las Notas Intepretativas).
Que, en consecuencia, si el valor de transacción es desestimado por la administración, para determinar el valor en aduana debe utilizarse, en primer lugar, el valor declarado de mercadería idéntica, vendida en el mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de valoración (conf. art. 2º del Acuerdo). Se entiende por "mercadería idéntica" las que son iguales en todo, incluidas sus características físicas, calidad y prestigio comercial (art. 15, 2 a) del Acuerdo).
Que en el caso de que no pueda recurrirse a mercadería idéntica, debe proseguirse con la comparación con "mercadería similar", vendida en el mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de valoración (art. 3º del Acuerdo). Las mercaderías similares son aquellas que, aunque no sean iguales en todo, deben tener características y composición semejantes, lo que les permita cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables. Tanto las mercaderías idénticas como las similares deben ser producidas en el mismo país que las mercancías objeto de valoración (art. 15. 2 d).
Que en caso de que no resulte posible determinar el valor, se debe recurrir a los métodos subsiguientes en el orden establecido por el Acuerdo.
IX. Que a fin de analizar si el ajuste de valor efectuado por el servicio aduanero se adecua a las pautas estabecidas por el Acuerdo del GATT, este Tribunal requirió a la DGA -mediante el oficio ordenado a fs. 27 de autos- la remisión de los antecedentes de la investigación de valor efectuada, como así también, la documentación complementaria aportada por la actora.
Que en la respuesta obrante a fs. 33/39, la DGA hace referencia únicamente a las actuaciones administrativas agregadas en autos y no remite los antecedentes requeridos por este Tribunal.
Que, en consecuencia, atento a que no obra en autos la documentación complementaria acompañada en los términos de la RG AFIP nº 1907/05 ni la investigación de valor efectuada por la División Expost de Importación, corresponde analizar el ajuste de valor de acuerdo a los informes técnicos obrantes en autos.
X. Que de dichos informes resulta que la Aduana efectuó la recomposición del valor con la comparación de mercadería similar en los términos del art. 3 del Acuerdo del GATT de los ítems 4.1, 5.1, 5.3, 5.4 y 5.5 del d.i. 01 001 IC04 108060J y de los ítems 3.1, 4.1, 4.2 y 4.4 del d.i. 07 001 IC04 211407J correspondientes a la p.a. 9503.00.97.210X ("A control remoto alámbrico Vehículos automóviles Los demás, con motor eléctrico Los demás juguetes y modelos) con la misma posición arancelaria declarada en las destinaciones nº 08 001 IC04 109170N, 08 001 IC04 193344S, 08 001 IC04 231894W y 08 001 IC04 196247B.
Que de la compulsa de los informes técnicos con las constancias de autos, se pueden efectuar las siguientes observaciones:
1) No se aclara el motivo por el cual se desestimaron los métodos de valoración señalados en los artículos 1 y 2 del Acuerdo del GATT y no justifica porqué recurrió directamente al método del art. 3.
2) Las destinaciones utilizadas como base de comparación, fueron oficializadas en el año 2008, mientras que los despachos investigados en autos son del año 2007.
3) El servicio aduanero no agregó en autos las carpetas de las destinaciones que sirvieron de base de comparación, de modo que no es posible corroborar si se trata efectivamente de mercadería similar, puesto que en la misma posición arancelaria se declaran productos o artículos con diferentes códigos. Tampoco se puede determinar el importador, fabricante, origen, procedencia, marca, cantidad y el nivel comercial de las mismas.
4) Los informes técnicos no indican cuales son los "elementos de juicio que permiten establecer un valor razonable" (sic. fs. 6 y 14 de las act. adm.) ni se especifican los fundamentos por los cuales se consideran irrazonables los precios declarados por la actora en los despachos de importación, los cuales coinciden con las facturas comerciales nº 06037E y STC07045E obrantes en las respectivas carpetas. Tampoco hacen referencia alguna a la documental aportada por la actora en los términos de la RG nº 1907/2005 ni el motivo por el cual no fue suficiente para justificar el valor declarado.

XI. Que para que el ajuste de valor sea procedente, debe estar debidamente fundado en antecedentes de mercadería idéntica o similar en los términos del Acuerdo del GATT, puesto que lo contrario implicaría un apartamiento arbitrario de las directivas establecidas por dicho Acuerdo para efectuar la recomposición del valor.
Que ello no supone que deba aceptarse sin más, al valor de transacción cuando éste se presenta razonablemente vil o irrisorio o sospechoso en su veracidad. Pero lo que sucede en el caso es que el servicio aduanero desestimó el precio declarado basándose en la comparación de mercadería supuestamente similar de destinaciones oficializadas al año siguiente de las involucradas en autos y no acompañó los antecedentes de la investigación de valor que permitan justificar el apartamiento del valor de transacción declarado. En consecuecnia, el precio determinado por la Aduana carece de sustento y resulta arbitrario en los términos del Acuerdo del GATT.
Que, en conclusión, atento a que la recomposición de valor efectuada por el servicio aduanero no resulta ajustada a derecho, corresponde revocar la resolución apelada y, por ende, los cargos formulados en concepto de diferencia de tributos, con costas a la DGA.
XII. Que, por ello, **VOTO POR:**
Revocar la Resolución DE PRLA nº 84/2010, por ende, dejar sin efecto los Cargos VI 362/09 y 363/09 formulados respecto de la firma importadora COTO C.I.C.S.A. Costas a la DGA.
La Dra. Musso dijo:
Que adhiero al voto precedente.
El Dr. Juárez dijo:
Que adhiero al voto del Dr. Soria.
En virtud de la votación que antecede, por unanimidad, **SE RESUELVE:**
Revocar la Resolución DE PRLA nº 84/2010, por ende, dejar sin efecto los Cargos VI 362/09 y 363/09 formulados respecto de la firma importadora COTO C.I.C.S.A. Costas a la DGA.
Regístrese y notifíquese. Oportunamente, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros devuélvanse las actuaciones administrativas y archívese.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.08.18 13:21:19 -03:00

Cora Marcela Musso
Vocal
Vocalía XIV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.08.18 15:42:42 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.08.18 18:08:47 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.08.18 18:08:49 -03:00