Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-105516038-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 7 de Septiembre de 2023

Referencia: SENTENCIA. EXPTE 38.070-A INTERCLIMA

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F", Dres. Claudia B. Sarquis (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 18ª. Nominación), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo, para resolver en los autos caratulados **"INTERCLIMA S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ recurso de apelación", expediente 38.070-A**

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que a fs. 34/42 vta. se presenta, por apoderado, la firma referida en el epígrafe e interpone recurso de apelación contra la Resolución n° 2815/17, dictada en las actuaciones administrativas n° 14831-108-2011, mediante la cual se rechaza la impugnación interpuesta por la aquí actora y, en consecuencia, se confirman los cargos VE n° 502/2011 a 536/2011, a través de los cuales se reclama el pago de u$s 70.982,29, con más intereses en concepto de devolución de estímulos de exportación supuestamente abonados en demasía. Relata que la aduana se apartó del valor de transacción, basándose en los antecedentes obtenidos de exportaciones efectuadas por la firma de mercadería similar con destino a Brasil, cuyo importador es independiente de la firma en los términos del art. 742 del C.A. y en consecuencia, el servicio aduanero entiende que corresponde aplicar el método previsto en el art. 748, inc. a), del C.A. La actora aduce que este método de valoración no resulta ser idóneo ya que no tuvo en vista los supuestos antecedentes invocados por la aduana para descartar el valor declarado en los P.E. Agrega que los mismos nunca fueron adjuntados a las actuaciones administrativas como tampoco la publicación de los preajustes en el Boletín Oficial de fecha 6/9/11 ni las justificaciones y explicaciones brindadas y la documentación aportada por la recurrente. Sostiene que ello implicó una violación de su derecho de defensa. Destaca que no se puede utilizar un solo antecedente para rechazar el valor de transacción. Añade que los P.E. utilizados como antecedentes tendrían como destino Brasil y en autos las operaciones tienen como destino al AAE de Tierra del Fuego. Agrega que tampoco le consta que los antecedentes invocados por la aduana sean operaciones contemporáneas a las de autos, ni de cantidades ni de nivel comercial similares. Aduce que

está comparando la aduana modelos de mercadería diferente. Cita jurisprudencia a su favor. Agrega que tampoco se hizo lugar a la prueba ofrecida en sede aduanera. A su vez, destaca que el servicio aduanero debe aceptar como “base idónea de valoración” “el precio pagado o por pagar” declarado en cada uno de los P.E., ya que es el primer método de valoración y el mismo coincide con las condiciones establecidas en los arts. 735 y 745 del C.A. Añade que los valores contenidos en cada uno de los despachos de exportación coinciden con los valores efectivamente pagados por el comprador, como lo demuestran la certificación contable y las facturas emitidas que serán aportadas con posterioridad a los presentes autos. Por otro lado, aduce que la diferencia entre los valores FOB unitarios promedio es ínfima (u$s 0,9836); lo que denota que los precios de venta de INTERCLIMA a Mirgor se ajustaban al valor del mercado. Menciona que respecto del P.E. 07001EC03036348N con fecha 5/8/09 la aquí actora presentó un escrito de “autodenuncia” (expediente SIGEA 13289-2028-2009), a través del cual manifestó que por un error involuntario se declaró en el campo “divisa” dólares, cuando debió declararse pesos; y que ello no fue tomado en cuenta por el servicio aduanero; razón por la que se realizó en este caso un ajuste incorrecto. Por otro lado, aclara que comparar las operaciones de autos con las de Brasil es erróneo ya que el cliente de la actora allí pagó herramientas y desarrolló productos, lo que implicó fijar un precio menor; situación que no ocurrió en las ventas de Interclima al AAE. Concluye que el valor de transacción constituye la base idónea de valoración. Finalmente, efectúa reserva de caso federal, ofrece prueba y solicita se revoquen los cargos formulados, con costas.

II.- Que a fs. 50 la actora acompaña certificación contable emitida en relación a las facturas vinculadas a las operaciones cuestionadas en autos, listado correspondiente a tales exportaciones desde TAG hacia el AAE, junto a los print de pantalla extraídos desde el sitio web de la AFIP y facturas correspondientes; certificación contable emitida en relación a las facturas que amparan las compras realizadas por MIRGOR a proveedores de terceros países, durante el mismo período que las operaciones ajustadas; el listado correspondiente a las operaciones de venta a Brasil realizadas por la aquí actora en abril/diciembre de 2008, facturas y constancias de cierre de cambio.

III.- Que, a fs. 56 se corre traslado al fisco de dicha documentación a la demandada.

IV.- Que a fs. 59/64 la representación fiscal, por apoderado, contesta el traslado del recurso que le fuera conferido. En primer término, realiza una negativa genérica de las afirmaciones de la actora que no sean objeto de su reconocimiento expreso. Luego, efectúa una breve reseña de los hechos. Reproduce todos los argumentos que surgen de las Notas RAMO 6 n° 65/2011 y 86/2013, y de la Resolución apelada. Aduce que el servicio aduanero actuó de conformidad con la legislación vigente. Sostiene que la actora no probó los valores declarados. Cita jurisprudencia a su favor. Agrega que la aduana hizo uso de las facultades que le fueran conferidas para objetar el valor de transacción. Agrega que el mismo se encontró sustancialmente disminuido respecto de los antecedentes comparables. Con respecto a la documental acompañada por la aquí actora en esta instancia, sostiene que no es el momento procesal para acompañarla ya que debió haberlo hecho al interponer el recurso de apelación. Acompaña las actuaciones administrativas. Ofrece prueba. Finalmente, solicita se confirme la Resolución apelada, con costas.

V.- Que a fs. 65 se tiene por contestado el traslado que le fuera conferido a la demandada y por acompañadas las actuaciones administrativas correspondientes a la causa nros. 14831-108-11; 12210-5561-07; 12210-2084-07; 12210-5559-07;12210-2179-07; 12206-759-08; 12210-5920-07; 12210-5337-

11; 12206-7100-08/01; 12210-3528-08/1;12210-3528-08; 12206-7093.-08/1; 12206-7093-08; 12206-3307-13; 12206-1315-13 y 17124-8017-16. Asimismo, se intima al fisco a acompañar las actuaciones administrativas SIGEA nros. 14831-108-11/1 y 13670-803-11. A fs. 69 la demandada manifiesta la imposibilidad de acompañar las actuaciones administrativas n° 14831-108-2011/1 por las inundaciones sufridas en el edificio de la Calle Defensa y respecto de las actuaciones nº 13670-803-11 solicita prórroga ya que no pueden ser localizadas. A fs. 70 se corre vista a la actora de lo manifestado, traslado que es contestado a fs. 71. A fs. 73 la D.G.A. solicita nueva prórroga, la que es concedida a fs. 74 bajo apercibimiento de ley. A fs. 75 la demanda informa que no puede localizar las actuaciones. A fs.76 se corre vista de lo manifestado a la actora. Con posterioridad, se resuelve que sigan los autos según su estado; se elevan los autos a la Sala “F” y se ponen a sentencia.

VI.- Que las actuaciones administrativas nº 14831-108-2011 se inician con el control de valor de la exportación de la mercadería (partes de aire acondicionado -condensadores, mercadería que clasifica en la P.A. 8418.99.00.000Z), y se procede a analizar las destinaciones de exportación efectuadas por la aquí actora. En lo que aquí interesa, la aduana entiende que corresponde apartarse del valor de transacción basándose en los antecedentes obtenidos de exportaciones efectuadas por la aquí actora de mercadería similar con destino a Brasil, cuyo importador es independiente de la firma en los términos del art. 742 del C.A.; y en consecuencia aplicar el método previsto en el art. 748, inc. a) del mismo texto legal y formula los correspondientes ajustes de valor para las operaciones de exportación números 07001EC03022012T; 07001EC03016826M; 07001EC03040667M; 07001EC03025571J; 07001EC03032666M; 07001EC03027358V; 07001EC03024555K; 07001EC03020124V; 07001EC03034430D; 07001EC03018475Y; 07001EC03037839T; 07001EC030005855M; 07001EC03005015; 06001EC03020334A; 07001EC03014066G; 06001EC03010630V; 07001EC02015041A; 07001EC03013225C; 07001EC03009141E; 07001EC03021006V; 07001EC03017498S; 07001EC03039607Y; 07001EC03036917P; 07001EC03023668Y; 07001EC0301592J; 06001EC03018200W; 06001EC03009800F; 06001EC03003743F; 07001EC03034324F; 07001EC03004285X; 07001EC03035174J; 07001EC03036348N; 07001EC03022965N; 07001EC03022963L. Asimismo, deja constancia que el preajuste de valor fue realizado en el Boletín Oficial nº 32228 del 6/9/11, quedando los antecedentes en el SIGEA nº 14831-108-2011/1. A fs. 5/142 obran los cargos VE 502/11 al 536/11, de los que se notifica la actora con fecha 18/11/11. A fs. 158/161 vta. la recurrente impugna los referidos cargos. A fs. 166 (refoliado) obra en sobre contenedor el P.E. 07 001 EC03 040667M. A fs. 172/174 obra la Nota nº 86/13, mediante la cual se ratifica el ajuste de valor efectuado por la aduana y se agrega el listado de las destinaciones ajustadas y su correspondiente antecedente (ver fs. 175). A fs. 178 se tiene por deducida la impugnación en tiempo y forma, se tiene presente la documental y no se hace lugar a la pericial contable ofrecida por la actora. A fs. 184/187 obra la Resolución DE PRLA Nº 2815/17, aquí apelada.

Que, por cuerda separada obran agregados los P.E. números 07001EC03022012T; 07001EC03016826M; 07001EC03040667M; 07001EC03025571J; 07001EC03032666M; 07001EC03027358V; 07001EC03024555K; 07001EC03020124V; 07001EC03034430D; 07001EC03018475Y; 07001EC03037839T; 07001EC030005855M; 07001EC03005015; 06001EC03020334A; 07001EC03014066G; 06001EC03010630V; 07001EC02015041A; 07001EC03013225C; 07001EC03009141E; 07001EC03021006V; 07001EC03017498S; 07001EC03039607Y;

07001EC03036917P; 07001EC03023668Y; 07001EC0301592J; 06001EC03018200W; 06001EC03009800F; 06001EC03003743F; 07001EC03034324F; 07001EC03004285X; 07001EC03035174J; 07001EC03036348N; 07001EC03022965N; 07001EC03022963L.

Que resulta pertinente mencionar que las actuaciones administrativas nros. 17124-8017-2016; 12206-1315-2013; 12206-3307-2013; 12206-7093-2008/1; 12210-3528-2008/1; 12206-7100-2008/1; 12210-5337-2011; 12206-759-2008; 12210-5920-2007; 12210-5561-2007 hacen referencia a la cancelación de los DIT nros. 080073IT14000397S, 12073IT14943K, 07073IT1400268P, 10073IT16001175W y 07 073 IT14 000891Z; y a las liberaciones de garantías.

Que, en lo que aquí interesa, en las actuaciones administrativas nº 12210-2179-2007 a fs. 39/40 obra la Nota nº 127/13 (Ramo 6).

Que en la actuación nº 12210-5561-2007 a fs. 63/64 obra la Nota nº 126/13 (RAMO 6), cuyos términos son idénticos a la Nota Nº 127/13 (Ramo 6). Con posterioridad, se agrega copia de la Resolución aquí apelada.

VII.- Que, en primer término, corresponde analizar el planteo de la actora vinculado a que se vulneró su derecho de defensa debido al rechazo de la prueba oportunamente ofrecida en sede aduanera.

Que, corresponde precisar que ello no le causa a la aquí recurrente indefensión o gravamen que no pueda ser subsanado en esta instancia, dado la posibilidad de ofrecer y producir prueba con total amplitud, oponer defensas que hagan a su derecho y exponer todos los argumentos que estime convenientes, sin restricción alguna; por lo que las posibles nulidades se tornan relativas y subsanables.

Que, en consecuencia, corresponde rechazar el planteo de nulidad.

VIII.- Que, sentado lo expuesto, corresponde a continuación analizar si resulta ajustada a derecho la Resolución n° 2815/17, dictada en las actuaciones administrativas n° 14831-108-2011, mediante la cual se rechaza la impugnación interpuesta por la aquí actora y, en consecuencia, se confirman los cargos VE n° 502/2011 a 536/2011, a través de los cuales se reclama el pago de u$s 70.982,29, con más intereses.

Que, conforme surge de la lectura de las actuaciones administrativas, en los años 2006 y 2007 la firma INTERCLIMA S.A. registró ante la Aduana de Buenos Aires los P.E. nros.07001EC03022012T; 07001EC03016826M; 07001EC03040667M; 07001EC03025571J; 07001EC03032666M; 07001EC03027358V; 07001EC03024555K; 07001EC03020124V; 07001EC03034430D; 07001EC03018475Y; 07001EC03037839T; 07001EC030005855M; 07001EC03005015; 06001EC03020334A; 07001EC03014066G; 06001EC03010630V; 07001EC02015041A; 07001EC03013225C; 07001EC03009141E; 07001EC03021006V; 07001EC03017498S; 07001EC03039607Y; 07001EC03036917P; 07001EC03023668Y; 07001EC0301592J; 06001EC03018200W; 06001EC03009800F; 06001EC03003743F; 07001EC03034324F; 07001EC03004285X; 07001EC03035174J; 07001EC03036348N; 07001EC03022965N; 07001EC03022963L; a través de las cuales documentó la exportación para consumo de *“Las demás –Partes: REFRIGERADORES, CONGELADORES Y DEMAS MATERIAL, MMAQUINAS Y APARATOS PARA PRODUCCION DE FRIOM, AUNQUE NO SEAN ELECTRICOS; BOMBAS DE CALOR,*

EXCEPTO LAS MAQUINAS Y APARATOS PARA ACONDICIONAMIENTO DE AIRE DE LA PARTIDA 84.15”, mercadería clasificada en la P.A. 8418.99.00.000Z, originaria de Buenos Aires, con destino a Tierra del Fuego en las cantidades y por los precios que se detallan a continuación:

P.E.	Cumplido	P.A.	Cantidad	Destino	FOB TOTAL	FOB UNITARIO
07001EC03022012T	5/7/07	8418.99.00.000Z	1.688	Tierra del Fuego	u$s 66.189,30	u$s 39,68
07001EC03016826M	24/5/2007	8418.99.00.000Z	2.032	Tierra del Fuego	U$s 82.140	U$S 40,43
07001EC03040667M	30/11/2007	8418.99.00.000Z	440	Tierra del Fuego	u$s 49.909	u$S 113,43
07001EC03025571J	2/8/07	8418.99.00.000Z	834	Tierra del Fuego	u$s35.708,64	u$s42,8
07001EC03032666M	27/9/07	8418.99.00.000Z	1238	Tierra del Fuego	u$s 47.010,4	u$S37,97
07001EC03027358V	16/8/2007	8418.99.00.000Z	1896	Tierra del Fuego	u$s 74.794,47	u$s 39,44
07001EC03024555K	26/7/07	8418.99.00.000Z	2486	T.F.	u$s100.536,47	u$s 40,44
07001ec03020124v	21/6/07	8418.99.00.000Z	1784	Tierra del Fuego	u$S73.365,87	u$s 41,22

07001EC03034430D	12/10/07	8418.99.00.000Z	1398	Tierra del Fuego	u$s 55.233,80	u$s 39,5
07001EC03018475Y	07/06/07	8418.99.00.000Z	1282	Tierra del Fuego	u$S 51.285,36	u$s 40
07001EC03037839T	8/11/07	8418.99.00.000Z	1934	Tierra del Fuego	u$s75.378,10	u$s 38,97
07001EC030005855M	22/02/07	8418.99.00.000Z	1872	Tierra del Fuego	u$s 71.817,28	u$s 38,36
07001ec03005015a	15/2/2007	8418.99.00.000Z	784	Tierra del Fuego	u$s 30.041,87	u$s 38,31
06001ec03020334a	7/6/2006	8418.99.00.000Z	1188	Tierra del Fuego	u$s 37.892,31	u$s 31,89
07001ec03014066g	3/05/07	8418.99.00.000Z	1596	Tierra del Fuego	u$S64.616,77	u$s 40,48
06001ec03010630v	29/3/2006	8418.99.00.000Z	288	Tierra del Fuego	u$s 10.357,20	u$s 35,96
07001EC02015041A	10/05/07	8418.99.00.000Z	1962	Tierra del Fuego	u$s83.828,9	u$s47,72

07001ec03013225c	26/4/2007	8418.99.00.000Z	2090	Tierra del Fuego	u$s81.239,51	u$s 38,87
07001ec03009141e	22/03/07	8418.99.00.000Z	1252	Tierra del Fuego	u$s 45.789,29	u$S 36,57
07001ec03021006v	28/6/2007	8418.99.00.000Z	756	Tierra del Fuego	u$s 70.629,54	u$s 40,22
07001EC03017498S	31/5/2007	8418.99.00.000Z	2082	Tierra del Fuego	u$s 83.896,86	u$s 40,29
07001EC03039607Y	22/11/2007	8418.99.00.000Z	1598	Tierra del Fuego	u$s 64.792,04	u$s 40,54
07001EC03036917P	1/11/2007	8418.99.00.000Z	2140	Tierra del Fuego	u$s84.661,6	u$s 39,56
07001ec03023668y	19/7/2007	8418.99.00.000Z	1008	Tierra Fuego	u$s 39.398,65	u$s 39,08
07001EC0301592J	17/5/2007	8418.99.00.000Z	822	Tierra del Fuego	U$S 35.809,35	u$s 43,56
06001EC03018200W	24/5/2006	8418.99.00.000Z	750	Tierra del Fuego	u$s 24.676,30	u$s 32,9
06001EC03009800F	21/3/2006	8418.99.00.000Z	1528	Tierra	u$S 48.140,20	u$s 31,5

				del Fuego		
06001ec03003743f	1/2/2006	8418.99.00.000Z	1044	Tierra del Fuego	u$S 30.127,97	u$s 28,8
07001EC03034324F	12/10/2007	8418.99.00.000Z	1034	Tierra del Fuego	u$s 36.930,93	u$s 35,71
07001EC03004285X	6/2/2007	8418.99.00.000Z	1230	Tierra del Fuego	u$s 44.658,24	u$s 36,30
07001EC03035174J	19/10/2007	8418.99.00.000Z	2380	Tierra del Fuego	u$s 92.632,15	u$s 38,92
07001EC03036348N	29/10/2007	8418.99.00.000Z	1396	Tierra del Fuego	u$s 164.114,0	u$s 117,56
07001EC03022965N	13/7/2007	8418.99.00.000Z	468	Tierra del Fuego	u$s19.474,32	u$s 41,61
07001EC03022963L	13/7/2007	8418.99.00.000Z	2278	Tierra del Fuego	u$s 90.495,26	u$s 39,72

Dichas mercaderías se embarcaron en las fechas indicadas en el cuadro que antecede, conforme las cantidades declaradas en cada P.E. y se pagaron los derechos de exportación liquidados en cada caso por el SIM -ver el cuerpo de los P.E.-

Que, con posterioridad, al proceder al control de las Exportaciones, se expidió la ex- División Control Ex

Post de Exportación, quien entendió que corresponde apartarse del valor de transacción y por ende, proceder a realizar un ajuste de valor en todas las operaciones con fundamento en que la estructura de costos del precio de exportación de los condensadores para automotores con destino al AAE revela un porcentaje de utilidad (aprox. 40%), un número 10 veces superior a la utilidad (aprox. 4%) de los estados contables de la firma -ver fs. 1/3 de la actuación administrativa nº 14831-108-2011, Nota 65/11 (Ramo 6)-.

Que, por tal motivo, aduana resuelve tomar en cuenta los antecedentes obtenidos de exportaciones efectuadas por la aquí actora de mercadería similar con destino a Brasil cuyo importador es independiente de la firma en los términos del art. 742 del C.A. y en consecuencia aplicar el método previsto en el art. 748, inc. a) del mismo texto legal y formula el ajuste de valor y deja constancia que el preajuste de valor fue publicado en el Boletíon Oficial nº 32228 del 6/9/11, quedando los antecedentes en el SIGEA nº 14831-108-2011/1 -actuaciones que no pudieron ser localizadas por la aduana; razón por la que la suscripta no puede corroborar si efectivamente se efectuó dicha publicación en el B.O.-.

Que, con posterioridad, la actora impugna los ajustes de valor efectuados por la aduana a fs. 158/161 vta. de las actuaciones administrativas nº 14831-108-2011.

Que, el servicio aduanero ratifica los mismos y a tal fin acompaña *print* de pantalla de las destinaciones con destino a Brasil que fueran motivo de comparación con las destinaciones sometidas a ajuste de valor -ver fs. 172/175 de las actuaciones administrativas, Nota nº 86/13 (RAMO 6)-.

Que, en primer término, resulta pertinente destacar que conforme lo dispuesto en el Anexo 1, de la Resolución General A.F.I.P. 620/99 (B.O. 28/06/99) referido a los ajustes de valor para las destinaciones de exportación, en el art. 2.1.2.1. se prevé que, en caso de no aceptarse el valor documentado, el servicio aduanero deberá confeccionar y publicar en el Boletín Oficial un listado de los ajustes efectuados, a fin de que los interesados -dentro de los quince días de su publicación- suministren elementos y/o explicaciones que permitan al servicio aduanero determinar la base de valoración aplicable, ya sea ratificando o modificando su posición original. Una vez vencido el referido plazo, y aportada la documentación por la actora, el servicio aduanero procede a ratificar el ajuste de valor formulado y adjunta como se ya se dijo, listado de antecedentes de las destinaciones con destino a Brasil que fueran motivo de comparación con las destinaciones sometidas a ajuste de valor.

Que, en lo que aquí interesa el servicio aduanero entiende que las argumentaciones esbozadas por la actora en su defensa no conmueven en absoluto las bases técnicas y jurídicas del ajuste de valor efectuado; por lo que concluye que, en el caso de autos, no se refleja la noción general y teórica de valor descripta en el art. 745 del C.A.

Que, entonces, la aduana entiende que resulta ajustado a derecho el ajuste de valor de las mercaderías integrantes de los P.E. involucrados en autos y rechaza la impugnación impetrada por la actora; y confirma los cargos VE 502/11 a 536/11 vinculados a los P.E. 07001EC03004285X; 07001EC03034324F; 7001EC03009141E; 06001EC03010630V; 06001EC03018200W; 06001EC03003743F; 06001EC03009800F; 07001EC03015932J; 07001EC03036917P; 07001EC03037839T; 7001EC03016826M; 07001EC03014066G; 07001EC03013225C; 07001EC03034430D; 07001EC03023668Y; 07001EC03021006V; 07001EC03005015A; 07001EC03005855M;

07001EC03015041A; 07001EC03018475Y; 07001EC0307498S; 07001EC03020124V, 07001EC03039607Y; 06001EC03020334A; 06001EC03033991N; 07001EC03022963L; 07001EC03022965N; 07001EC03035174J; 07001EC03036348N 07001EC03022012T; 07001EC03040667M; 07001EC03025571J; 07001EC03027358Y; 07001EC03032666M y 07001EC03024555K; por lo que le reclama a la aquí actora el importe de u$s 70.982,29 con más intereses -Resolución n° 2815/17, aquí apelada-.

IX.- Que, a los efectos de la valoración de mercaderías en aduana en materia de exportación, el art. 735 del C.A. establece que para la aplicación del derecho de exportación *ad valorem*, el valor imponible de la mercadería que se exportare para consumo es el valor F.O.B.. F.O.T. o F.O.R dependiendo del medio de transporte que se utilice, entre un comprador y un vendedor independiente uno de otro, en el momento en que determinan los arts. 726, 727 6 729 en cada supuesto, como consecuencia de una venta al contado.

Que se determina el valor imponible en base a un precio al que cualquier vendedor podría entregar la mercadería que se exportare —art. 745—, como consecuencia de una venta efectuada entre un comprador y un vendedor independiente uno de otro —arts. 735 y 742—. En los artículos subsiguientes —hasta el art. 750— se precisan los elementos o condiciones que integran el concepto de valor imponible, como son el precio, la cantidad, el tiempo, el lugar y el nivel comercial.

Que la facultad de la Aduana para observar y ajustar el valor documentado surge del art. 747 del CA., que dispone que se aceptará el precio pagado o por pagar, si el exportador demostrare que dicho precio no difiere sustancialmente de alguno de los valores corrientes y resultante de tomar en consideración el art. 748, incs. a), b) o c). No obstante. *'si el servicio aduanero dispusiere igualmente de antecedentes, tomando en consideración los mismos criterios, que difieren notoriamente del precio pagado o por pagar, podrá exigir del exportador que justifique su precio de transacción bajo apercibimiento de no considerarlo aceptable".*

Que, ello así, se desprende que las facultades de desestimación del valor imponible documentado en una destinación de exportación, se dan principalmente en los supuestos de vinculación —art. 746—, y, en un campo más amplio cuando el precio documentado presentara ostensibles diferencias con el precio comparable, resultante de los métodos previstos en el art. 748 del C. A.

Que el precio comparable será el resultante de los precios corrientes o en su caso de determinados precios de venta de la mercadería que se exporte, o del costo de producción. Dichos precios corrientes son básicamente los valores que resultan de los parámetros de los incisos a), b) y c) del aludido art. 748, los señalados precios de venta son los previstos en los incisos d) y f) del mismo artículo y el valor a partir del costo de producción está previsto en el inc. e).

Que, en aquellos casos en que existieren razones fundadas que habilitan a la Aduana a apartarse del valor declarado, se exige la previa citación al exportador a justificarlos, conforme surge del Anexo 1, art. 2.1.2.1, de la resolución general A.F.I.P. 620/99.

A tal efecto prevé que las áreas de valoración 'confeccionarán un listado de los ajustes de valor que en principio estime aplicables, indicando el fundamento de los mismos, que debe ser publicado por un día en el Boletín Oficial, para conocimiento de los Exportadores y/o Despachantes de Aduana intervinientes,

estipulando que dentro del plazo de 15 días, contados a partir del día siguiente al de la publicación aludida, los intetesados podrán suministrar, a las áreas de valoración, elementos y/o explicaciones que a su juicio permitan al servicio aduanero determinar la base de valoración aplicable, ya sea ratificando o modificando su posición original.

Que, como ya fuera dicho, de las actuaciones administrativas surge que la aduana menciona haber efectuado la publicación de los preajustes en el Boletíon Oficial nº 32228 del 6/9/11 por los cuales se comunicó el nuevo valor arribado, quedando los antecedentes en el SIGEA nº 14831-108-2011/1.

Que, toda vez que dichas actuaciones no pudieron ser localizadas por la aduana, la suscripta no puede tener certeza acerca de dicha publicación en el B.O. (requisito establecido en el Anexo 1 de la Resolución General AFIP 620/99).

Que, resulta pertinente mencionar que la aduana indicó la norma legal aplicada para realizar el ajuste de valor—art. 748, inc. a), del CA., ver fs. 173 de las actuaciones administrativas-; norma también mencionada al dorso de los P.E. en el campo: “OBSERVACIONES”.

Que, en lo que hace a la cuestión debatida en autos, la aduana al ratificar el ajuste de valor formulado para las operaciones de autos, adjunta el listado de los antecedentes de las destinaciones con destino a Brasil que fueran motivo de comparación con las destinaciones sometidas a ajuste de valor -ver fs. 175 de las actuaciones administrativas-.

Que, puntualmente la aduana menciona por cada operación un antecedente para descartar el valor de transacción -antecedentes no agregados en autos ni en las actuaciones administrativas-.

Que el art. 748 del C. A. dispone 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: a) el valor obtenido por estimación comparativa con :nercadería idéntica o, en su defecto, similar competitiva, que hubiere sido objeto de despacho, tomando en consideración las modalidades inherentes a la exportación (...)".*

Que cabe reiterar que los ajustes previstos en el art. 748, incs, a), b) y c) del C.A. corresponden cuando, conforme al art. 747 de ese Código, el servicio aduanero *dispusiere de antecedentes que difirieren notoriamente del precio paqado o por paqar" (el subrayado me pertenece), pudiendo exigir del exportador que justifique su precio de transacción "bajo apercibimiento de no considerarlo aceptable".*

Que la valoración en exportación es teórica y no implica impugnar los importes facturados, sino establecer una base imponible razonable cuando se demostrare que los antecedentes con que cuenta la D.G.A. *"difirieren notoriamente del precio pagado o por pagar"*; para lo cual obviamente dichos antecedentes deben estar agregados en las actuaciones administrativas, lo que no ocurre en autos.

Que, en tal sentido, la mencionada Resolución General A.F.I.P. 620/99, en el Anexo II, artículo 2.1.2.1 señala, en lo que ahora interesa, que una vez concluida la etapa de consulta entre el Área de Valoración y el exportador "...*para el caso en que se considere procedente el ajuste de valor, se remitirá la carpeta del*

permiso de embarque (...) con un informe donde consten las fundamentaciones técnicas de tal decisión".

Que, cabe destacar que la normativa apuntada, al exigir que se agregue un informe en el que "*conste la fundamentación técnica*", está indicando, sin duda, que dicho informe debe sustentarse, razonablemente, en los precedentes que lleven a la conclusión vertida en el dictamen que los mismos deben exhibirse en el procedimiento, a efectos de respetar el sistema de valoración previsto en el Código Aduanero.

Que conforme resulta de la Nota N° 86/13 (RAMO 6), que sirve de fundamento a los ajustes practicados en el presente caso y a la Resolución apelada existen antecedentes obtenidos de exportaciones de mercadería similar con destino a Brasil cuyo importador es independiente de la aquí actora.

Que, como ya se dijo, dichos antecedentes no obran agregados en las actuaciones administrativas.

Que, a su vez, el destino de la mercadería es diferente; léase: en los P.E. involucrados en autos el destino es Tierra del Fuego AAE; y según los dichos de la aduana -reitero no obran los antecedentes agregados que invoca- las operaciones comparables tienen como destino Brasil.

Que a fin de justificar el ajuste efectuado, el servicio aduanero debió adjuntar los permisos de embarque, es decir la documentación aduanera pertinente de la cual surgen los datos necesarios para efectuar una comparación válida (cantidad de mercadería objeto de cada operación, el precio unitario en cada caso, el nivel comercial en que se pactaron las operaciones, los mercados de destino de las exportaciones y fecha en que se realizan las operaciones), teniendo en cuenta que el valor de la mercadería en trato puede variar en grandes proporciones de acuerdo con los factores de oferta y demanda, así como por las propias características intrínsecas de la misma.

Que consecuentemente los antecedentes tomados en cuenta por el servicio aduanero para efectuar los ajustes de valor no constituyen, razonablemente, antecedentes comparables y fundamento suficiente que permitan justificar los ajustes de valor en trato, ni permiten la realización por parte de este organismo de un análisis adecuado a fin de determinar si los mismos resultan ajustados a derecho.

Que, por otro lado, cabe destacar que no resulta válida la comparación con un antecedente por operación, como hace la aduana -antecedente que, como ya se dijo, refiere segùn el servicio aduanero a un destino diferente-.

Que, asimismo, respecto al argumento de la aduana relativo a la venta de mercaderías por debajo del costo de producción, considero que ello no constituye un motivo para ajustar los precios de exportación, ya que puede tener por finalidad de los exportadores el procurarse nuevos mercados. Además cabe destacar que la propia aduana reconoce en la Nota Nº 86/13 que "*el costo promedio no sería un dato desechable*" -ver punto 3 de dicha Nota a fs. 173 de las actuaciones administrativas-.

Que, por todo lo expuesto, se concluye que las circunstancias expuestas permiten concluir que no existen en el caso antecedentes que puedan tenerse como referentes para descartar el valor de la mercadería declarada en todas las operaciones aquí involucradas, apareciendo el valor atribuido por el servicio aduanero como incierto.

Que, de conformidad con lo hasta aquí resuelto, y no resultando ajustada a derecho la recomposición de

valor realizada, tampoco procede el reclamo efectuado por el servicio aduanero del importe de u$s 70.982,29 con más intereses del art. 794 del C.A. en concepto de devolución de estímulos de exportación.

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

Que, por lo expuesto, **voto por:**

1.- Revocar la Resolución nº 2815/17, dictada en la Actuación nº 14831-108-2011 y, en consecuencia, los cargos nros. 502/2011 a 536/2011, ambos cargos inclusive.

2.- Costas a la demandada.

El Dr. Pablo A. Garbarino dijo:

Que adhiere en lo sustancial al voto de la Dra. Sarquis.

El Dr. González Palazzo dijo:

Que adhiere al voto de la Dra. Sarquis.

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

1.- Revocar la Resolución nº 2815/17, dictada en la Actuación nº 14831-108-2011 y, en consecuencia, los cargos nros. 502/2011 a 536/2011, ambos cargos inclusive.

2.- Costas a la demandada.

Regístrese y notifíquese. Firme que quede la presente, devuélvanse las actuaciones administrativas y oportunamente archívese.

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

HERNAN CANCILLERI 20245921919

Fisco gral

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.09.07 14:53:07 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.09.07 18:00:56 -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: 2023.09.07 20:09:08 -03:00

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal Subrogante
Vocalía XVIII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.09.07 20:09:09 -03:00