Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-123447563-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 18 de Octubre de 2023

Referencia: Sentencia Ex 36.580-A DIAGEO ARGENTINA S.A.

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 "**DIAGEO ARGENTINA S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ recurso de apelación**", expediente nº **36.580-A**,

La **Dra. Sarquis** dijo:

I.- Que a fs. 19/31 se presenta por apoderado la firma DIAGEO ARGENTINA S.A. e interpone recurso de apelación contra la Resolución nº 638/2015 (AD MEND), que confirmó el cargo nº 1075/2011, formulado en virtud del ajuste de valor practicado en relación a la destinación nº 10 038 ZFE1 001482 F. Manifiesta que por medio de la referida destinación importó tapones sintéticos para cerrar las botellas de vino que luego comercializó. Indica que declaró el valor de transacción que surge de las facturas, al cual se arribó en virtud del contrato de abastecimiento celebrado con NOMACORC en septiembre de 2010 (USD 32 por millar). Se agravia de la resolución apelada por carecer de motivos concretos para desestimar el valor declarado en el DI. Advierte que no se acompañaron los despachos de los supuestos antecedentes de mercadería idéntica o similar tenida en cuenta para descartar el valor de transacción declarado. Expresa que el Fisco no fundamentó el cargo formulado en violación a las garantías constitucionales de defensa en juicio. Se explaya en relación al Acuerdo relativo a la aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio y a la noción positiva de valor. Insiste en la veracidad del precio declarado respaldado con la documentación acompañada en el marco de la investigación de valor y agregada a las actuaciones administrativas. Cuestiona el método de valoración aplicado. Cita jurisprudencia en apoyo de sus argumentos. Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita que se revoque la Resolución nº 638/2015 (AD MEND), con costas.

II.- Que a fs. 46/51 vta. se presenta la representante del Fisco nacional (AFIP-DGA) y contesta el traslado conferido. En primer lugar hace una negativa genérica de los dichos de la contraria. Relata lo acontecido en sede administrativa. Aclara que la actuación de la Aduana se ajustó al procedimiento establecido en la normativa vigente a la época de la subfacturación, respetando el derecho de defensa del importador. Alude a la facultad de dudar de la veracidad del valor declarado consagrada en el art. 17 del Acuerdo de Valor. Se refiere al método de valoración aplicado. Cita jurisprudencia en apoyo de su postura. Sostiene que la importadora, aquí recurrente, no ha podido demostrar los extremos invocados. Detalla que no acompañó al expediente prueba de relevancia y/o con el mínimo de formalidad exigida que permitan

rectificar el ajuste efectuado. Hace reserva del caso federal y solicita se confirme el decisorio aduanero apelado, con costas.

III.- Que a fs. 52 se tiene por contestado el recurso, por acompañadas las actuaciones administrativas correspondientes a la causa y se abre la causa a prueba. A fs. 95 se certifica la prueba producida a fs. 63/65 y 74/82. A fs. 95 se declara la clausura del período probatorio y se elevan los autos a esta Sala “F”. A continuación, se ponen los autos para alegar. A fs. 101/vta. alega el Fisco. A fs. 171 se llaman autos a sentencia.

IV.- Que la Actuación SIGEA n° 12453-10-2011 se inicia con el estudio de valor efectuado por la División Fiscalización de Operaciones Aduaneras (Nota nº 134/2011 de fs. 1/3). A fs. 4/6 obra la Notificación n° 143/11 (SE FVIM) por medio de la cual se intima a la importadora a aportar la documentación que avale el precio documentado. A fs. 8/17 la importadora contesta y acompaña la documentación solicitada. A continuación, por medio de la Notificación n° 229/11 (SE FVIM), obrante a fs. 19/20, se notifica el método de valor utilizado para efectuar el ajuste. Conforme surge del aviso de recibo de fs. 25 la importadora se notifica del cargo n° 1075/2011 el 4/8/11. A fs. 29/34 ref. vta. obra la impugnación del referido cargo y a fs. 46/107 ref. se agrega la documental acompañada. Por medio de la Resolución n° 65/2015 (AD MEND) se provee la presentación de fs. 29/107 ref. A fs. 115/117 obra el Dictamen n° 498/2015 y, finalmente, a fs. 118/123 se dicta la Resolución Fallo n° 638/2015 (AD MEND), aquí apelada.

V.- Que tratándose de una operación de egreso de zona franca, debe recordarse que la ley 24.331 regula el tratamiento fiscal y aduanero de la misma, 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 n° 134/2011 (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 la destinación 10 038 ZFE1 001482 F, 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 el despacho nº 10 038 ZFE1 001482 F, 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 en trato, 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° 638/2015 (AD MEND), dictada en la Actuación SIGEA n° 12435-10-2011.

2.- Costas a la demandada.

El Dr. **Garbarino** dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

El Dr. **González Palazzo** dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

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

1.- Revocar la Resolución Fallo n° 638/2015 (AD MEND), dictada en la Actuación SIGEA n° 12435-10-2011.

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. Claudia B. Sarquis (vocal subrogante de la Vocalía de la XVIII Nom.), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.10.17 17:06:28 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.10.18 12:47:33 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.10.18 12:51:08 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.10.18 12:51:09 -03:00