República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
1983/2023 - 40 AÑOS DE DEMOCRACIA

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-129788735-APN-VOCXVI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 31 de Octubre de 2023

Referencia: TFN Nº 34.009-A Ledesma SAAI

Reunidos los Sres. Vocales de la Sala F, Dres. Pablo A Garbarino y Christian M González Palazzo, para resolver el expediente **N° 34.009-A**, caratulado **"LEDESMA SAAI c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ recurso de apelación"**

El Dr. Garbarino dijo:

I.- Que, a fs. 14/23 vta., se presenta la firma LEDESMA SAAI mediante apoderado, e interpone recurso de apelación contra la Resolución n° 347/13 (AD JUJU), dictada en fecha 20/10/13 por el Administrador de la División Aduana de Jujuy, en el SIGEA n° 14523-23-2012, por cuanto rechazó la impugnación impetrada por la firma exportadora contra los cargos n° 50 a 68, todos del año 2012, formulado en concepto de ajuste de valor. Manifiesta que la Aduana fundamenta dicho ajuste en base a una "mera planilla" la cual contendría los supuestos valores de cotización internacional. Considera que existe una finalidad recaudatoria por parte de la Aduana. Sostiene que los valores declarados constituyen una base idónea de valoración. Expresa que no se encuentra vinculado a ningún *broker* internacional. Manifiesta que son habituales los premios o descuentos entre vendedor y comprador sobre los precios de cotización internacional. Hace referencia a los arts. 747 y 748 inc. b) del C.A. Expresa que el precio declarado cumple con las condiciones previstas de los arts. 735 y 745 del C.A. Considera que el ajuste de valor sobre algunos despachos es ínfimo. Sostiene que los cargos formulados por diferencia de valor atentan contra la seguridad jurídica, certeza y razonabilidad. Subsidiariamente, solicita se compense el ajuste con los reintegros correspondientes a cada PE. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba, efectúa reserva del caso federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- Que, a fs. 33/41 vta., la representación fiscal contesta el traslado conferido y acompaña las actuaciones administrativas antecedentes de esta causa. En primer término y por imperativo procesal, niega todos y cada uno de los hechos y derecho invocados por la actora que no sean objeto de su expreso reconocimiento o que surja de las actuaciones administrativas. Realiza consideraciones de los arts. 735, 742 y siguientes del C.A. Expresa que los cargos formulados por diferencia de derechos de exportación fueron fundados adecuadamente. Sostiene que se estableció una base razonable de valor de la mercadería detallada en las declaraciones comprometidas. Manifiesta que la actora no ha proporcionado un fundamento capaz de echar por tierra dicho ajuste. Respecto del planteo subsidiario de la recurrente, expresa que el ajuste practicado no presupone para el exportador pago de tributo

interior alguno que amerite su restitución bajo la forma de reintegros. Ofrece prueba, efectúa reserva del caso federal, solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- Que la actuación administrativa 14523-23-2012 se inicia, a fs. 2, con copia de la nota presentada por el Centro Azucarero Argentino, a fs. 1217, obra copia de la Nota n° 1039/10 de la División Valoración de Exportación y; a fs. 27/30, obra la Nota n° 131/12 de la División Fiscalización de Operaciones Aduaneras. A fs. 43/61, obran los cargos n° 50 a 68/12 formulados a las destinaciones de exportación n° 08 031 EC01 000005 T, 690 G, 691 H, 702 A, 747 J, 784 K, 797 Y, 881 X, 893 L, 894 M, 902 C, 919 K, 931 E, 1015 V, 1026 A, 1030 S, 1108 B, 1183 E y 1184 F. A fs. 106/111 vta., la recurrente impugna los cargos formulados. A fs. 321/324, obra el Dictamen n° 273/13. Finalmente, a fs. 325/330, se dicta la Resolución n° 347/13 (AD JUJU), aquí apelada.

IV.- Que corresponde determinar si se ajusta a derecho la Resolución n° 347/13 (AD JUJU) que confirmó los cargos n° 50 al 68/12, formulados en concepto de ajuste de valor por diferencia de derechos de exportación.

Que surge de las actuaciones administrativas que, mediante las destinaciones n° 08 031 EC01 000005 T, 690 G, 691 H, 702 A, 747 J, 784 K, 797 Y, 881 X, 893 L, 894 M, 902 C, 919 K, 931 E, 1015 V, 1026 A, 1030 S, 1108 B, 1183 E y 1184 F, la firma LESDESMA SAAI documentó la exportación de mercadería descripta como *"-Los demás: AZÚCAR DE CAÑA O DE REMOLACHA Y SACAROSA QUÍMICAMENTE PURA, EN ESTADO SÓLIDO"*, que ubicó en la PA 1701.99.00.000H, por un total de 4262 tn, con destino a Chile, y por un valor de 1.408.000,76 dólares estadounidenses.

Que el servicio aduanero, por medio de las Notas n° 1039/10 y 131/12, procedió a ajustar el valor declarado de las destinaciones mencionadas, con el argumento de que, dado que las ventas en el sector azucarero operan con los denominados contratos a futuro, estableciéndose los precios de las transacciones comerciales en un momento previo al registro de la exportación a fin de evitar continuos ajustes en los valores imponibles, se acepta la propuesta del Centro Azucarero Argentino de autoajuste basado en un precio guía base (precios *spot)*, calculado sobre las cotizaciones del último día hábil anterior, disponiendo como elemento de consulta la página web de tal instituto (a fs. 12/17 y 27/30 de las act. adm.).

Que, en definitiva, bajo tales premisas se formularon los cargos n° 50 a 68 por diferencia de tributos, descartando el precio pagado o por pagar como base de valor y aplicando como método supletorio de valoración el previsto en el art. 748, inc. b) del C.A.

V.- Que corresponde recordar que la valoración de mercaderías en aduana en materia de exportación debe realizarse con sujeción a lo dispuesto en el Código Aduanero. En tal sentido, el art. 735 de dicho cuerpo legal determina que para la aplicación del derecho de exportación *ad valorem*, el valor imponible de la mercadería que se exportare para consumo es el valor FOB, FOT o FOR, 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 ó 729 en cada supuesto, como consecuencia de una venta al contado.

En materia de exportación, el legislador ha adoptado la noción teórica del 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 o noción teórica de valor imponible, como son el precio, la cantidad, el tiempo, el lugar y el nivel comercial.

Que es facultad de la Aduana para observar y ajustar el valor documentado del art. 747 del C.A., que dispone que "Se aceptará el precio pagado o por pagar, y en tal caso se valorará la mercadería de conformidad con lo previsto

en el art. 746, ap. 1, 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, como ya se ha mencionado, el servicio aduanero tomó como base para efectuar el ajuste el valor obtenido el método del art. 748, inc. b) del C.A., tomando en consideración la propuesta del Centro Azucarero Argentino de que se utilice como base imponible los precios guías base calculados en función a la cotización del último día hábil anterior, publicados estos por el Centro en su página web y remitidos diariamente a la Aduana por mail.

VI.- Que si bien el servicio aduanero posee un cierto margen de discrecionalidad para determinar el valor de las mercaderías exportadas cuando considere que los valores declarados no son una base idónea de valoración, no obstante, tal facultad debe desarrollarse con un cierto grado de certeza de que el valor declarado se aparta de los precios de mercado.

Que, sobre esta línea de razonamiento, nótese que el servicio aduanero para ajustar el valor declarado tomó como precio internacional los valores *spots* supuestamente publicado en la página web del Centro Azucarero Argentino, no habiendo constancia de ello en la causa, incluso no obra referencia alguna en los informes de las fechas en el que se dieron las supuestas cotizaciones tomadas como base para el ajuste, dato de importancia si se tiene en cuenta que el azúcar es un commodity y como tal, susceptible de sufrir variaciones en el precio en un mismo día.

Que se ha establecido como doctrina jurisprudencial que la carga de la prueba con referencia a la improcedencia de los valores declarados, recae precisamente sobre el organismo aduanero que practica el ajuste sobre dicho valor. (Cfr. ARBUMASA SA c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ recurso de apelación, Sala F, del 31 de mayo de 2013).

Que los Informes n° 1039/10 y 131/12 no resultan suficiente para sustentar la decisión aduanera, en cuanto no determina de un modo técnicamente válido, cuál es el valor obtenido de la cotización internacional de la mercadería, teniendo en cuenta las modalidades inherentes a la exportación, lo que impide evaluar si efectivamente el precio declarado por la actora es bajo.

Que, tanto en importación como en exportación, el valor de transacción constituye el criterio principal de valoración y, el hecho de que el servicio aduanero goce de cierta discrecionalidad para descartar dicho método, no implica que su actuar no deba ser justificado acabadamente. En cuanto a ello, la CSJN se expidió en el fallo "YPF S.A. (TF 27.508-A) c/DGA" , recaído en fecha 1/10/2013, sosteniendo: *"Que si bien es cierto que la autoridad aduanera tiene un relativo margen de discrecionalidad para determinar el valor de las mercancías exportadas (Fallos: 286:225), ello no la exime de respetar los recaudos que el decreto-ley 19.549/72 exige para la validez de los actos administrativos, pues el ejercicio de facultades discrecionales no implica en absoluto un ámbito de actuación desvinculado del orden jurídico (Fallos:315:1361)".* Seguidamente, agregó que *"Al respecto, esta Corte tiene dicho que 'la circunstancia de que la entidad administrativa obrare en ejercicio de facultades discrecionales, en manera alguna puede constituir un justificativo de su conducta arbitraria, como tampoco de la omisión de los recaudos que, para el dictado de todo acto administrativo, exige la ley 19.549. Es precisamente la legitimidad -constituida por la legalidad y la razonabilidad- con que se ejercen tales facultades, el principio que otorga validez a los actos de los órganos del Estado y que permite a los jueces, ante planteos concretos de parte interesada, verificar el cumplimiento de dichas exigencias' (Fallos: 331: 735 y sus citas; y causa M.53.XLIV. "Micheli, Julieta Ethel c/ EN - M° Justicia y DD.HH. - resol. 313/00 - s/ empleo público", Fallos: 332:2741)"*.

Que, en virtud de todo lo expuesto, no resulta ajustada a derecho la recomposición de valor realizada, como tampoco el reclamo efectuado por el servicio aduanero en concepto de diferencia de derechos de exportación, por lo que corresponde revocar la resolución apelada y, en consecuencia, los cargos n° 50 a 68/12 formulados al efecto.

Por ello, **VOTO** por:

Revocar la Resolución n° 347/13 (AD JUJU), dictada en la Actuación SIGEA n° 14523-23-2012, y, en consecuencia, los cargos n° 50 a 68/12, con costas al Fisco.

El Dr. González Palazzo dijo:

Que adhiere al voto del Dr. Garbarino.

Por ello, **SE RESUELVE**:

Revocar la Resolución n° 347/13 (AD JUJU), dictada en la Actuación SIGEA n° 14523-23-2012, y, en consecuencia, los cargos n° 50 a 68/12, con costas al Fisco.

Regístrese. Notifíquese a la DGA (33-69345023-9) y al Dr. Hernán Cancellieri (20-24592191-9). Por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y, oportunamente, archívese.

Suscriben la presente los Dres. Pablo A. Garbarino y Christian González Palazzo por encontrarse vacante la Vocalía de la 18° Nominación (art. 1162 del CA).

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.10.31 18:41:41 -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: 2023.10.31 19:53:43 -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: 2023.10.31 19:53:43 -03:00