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

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-132768405-APN-VOCXVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 7 de Noviembre de 2023

Referencia: SENTENCIA. SHIMISA. EXPTE 37.147-A

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

En Buenos Aires reunidos los Vocales integrantes de la Sala “F”, Dres. Claudia B. Sarquis (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 18° Nom.), Pablo A. Garbarino y Christian M. González Palazzo para resolver en los autos caratulados “**SHIMISA DE COMERCIO EXTERIOR S.A. c/ Dirección General de Aduanas s/ recurso de apelación”, expte. nro. 37.147-A**

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que a fs. 8/11 se presenta, por apoderado, la firma referida en el epígrafe e interpone recurso de apelación contra la Resolución nº 2149/2015, recaída en las actuaciones administrativas nº 13809-121-2010, en cuanto confirma el cargo nº 519/2010 y en consecuencia, intima a la aquí actora a abonar el importe de u$s 16.140,74 en concepto de tributos aduaneros, con más intereses. Relata que la aduana formula un ajuste de valor de la mercadería importada mediante el ítem 1 de la Destinación nº 08 001 IC04 00177091U; esto es: 921 televisores de origen China, marca: Talent, modelo: N38L 14 pulgadas, P.A. 8528.72.00.390K, valor unitario: u$s 29. Aduce que la transacción internacional fue realizada de conformidad a los valores vigentes de mercado y que el servicio aduanero lo desestimó por considerarlo bajo en comparación con supuestos antecedentes desconocidos por la aquí actora de similares características. Sostiene que la aduana no manifestó las razones por las cuales decidió apartarse del valor de transacción y que solamente indica un antecedente. Alega que el modo de valoración es arbitrario y ficticio; por lo que plantea la nulidad absoluta e insanable del cargo. Destaca que la obligación de probar la improcedencia del valor de transacción recae sobre la aduana. Cita jurisprudencia a su favor y normativa. Aduce que se ha vulnerado su derecho de defensa al ignorar la causa del ajuste de valor formulado; por lo que entiende que el cargo es nulo. Efectúa reserva de caso federal. Ofrece prueba. Finalmente, solicita se revoque la Resolución apelada, con costas.

II.- Que a fs. 18/24 se presenta, por apoderada, la representación fiscal y 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. Efectúa una breve reseña de los hechos. Destaca que el ajuste de valor se realizó con fundamento en la comparación realizada con mercadería similar. Agrega que a la fecha de oficializar la destinación del asunto, se encontraba vigente la ley 24.425 que aprobó el Acta Final en la que se incorporan los resultados de la Ronda de Uruguay, las decisiones, declaraciones y entendimientos ministeriales y el Acuerdo de Marrakech por el cual se estableció la OMC y el Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT. Menciona que el art. 17 del Acuerdo prevé la facultad del servicio aduanero de dudar acerca de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados a los fines de la valoración y proceder en consecuencia a iniciar la investigación pertinente. Cita jurisprudencia. Aduce que se se requirió al importador que justifique el valor declarado y que de la documental aportada por la actora en sede aduanera y la recogida por el fisco como antecedentes de valor para el presente caso, se concluyó que correspondía efectuar un ajuste. Cita normativa. Alega que el importador no acompañó prueba de relevancia que justifique el valor de transacción; razón por la que entiende que el ajuste está perfectamente fundamentado y que la actora debe pagar los tributos. Acompaña las actuaciones administrativas. Efectúa reserva de caso federal. Finalmente, solicita se confirme la Resolución apelada, con costas.

III.- Que a fs. 25 se tiene por contestado el traslado que le fuera conferido al fisco. Se abre la causa a prueba. A fs. 28/36 contesta el oficio la D.G.A. A fs. 45 luce la certificación de prueba. Con posterioridad, se elevan los autos a la Sala “F”, se ponen a alegar. Luego se agregan los alegatos de las partes y se ponen autos a sentencia.

IV.- Que las actuaciones administrativas nº 13809-121-2010 se inician con la liquidación del cargo nº 519/10 -diferencia reclamada: u$s 16.140,74 en concepto de tributos con más intereses-, formulado respecto del DI nº 08 001 IC04 177091U. A fs. 3 luce en sobre contenedor el DI. A fs. 5 obra la Nota nº 743/10 (Ramo 7) de donde surge que: *“(…) esta instancia entiende que dicho valor no puede determinarse en virtud de lo establecido en el Art. 1 del GATT/OMC; valorando conforme las disposiciones del Art. 3 del Acuerdo. A los fines de la percepción de los derechos AD-VALOREM y considerando que los valores declarados se encuentran disminuidos frente a los valores de transacción de mercaderías similares contemporáneas a las de marras, se estimo prudente tomar en cuenta aquella realidad, con el propósito de establecer una razonable igualdad como base de tributos (…) Con respecto a los antecedentes utilizados para producir dicho ajuste se tomó como objeto de valoración el siguiente Despacho de importación: 08001IC0402150D. (...)”*. A fs. 9/10 se notifica del cargo 519/2010 la importadora el 12 de agosto de 2010. A fs. 11/18 la actora plantea la nulidad del cargo e interpone recurso de impugnación. A fs. 25 se tiene por presentada a la firma SHIMISA DE COMERCIO EXTERIOR S.A., por deducida la impugnación contra el cargo nº 519/10, se hace saber que el planteo de nulidad será tratado con el fondo y se provee la prueba. A fs. 28 se da por decaído el derecho de la actora a valerse de las medidas de prueba. A fs. 29/30 obra la Nota nº 589/12 (Ramo 7), de donde surge que: *“(...) el valor en aduana de la mercadería documentada no puede determinarse en virtud de lo establecido en el Art. 1 del Acuerdo de Valoración del GATT/OMC, toda vez que el valor declarado se encuentra disminuido frente a los de transacción de mercaderías idénticas y/o similares contemporáneas a las de marras, la valoración se ha ejercido por aplicación del art. 3 de la Ley 23.311. (…) En tal sentido, es importante señalar que en el presente caso y tal como surge a fs. 05/06 el hecho de que el valor FOB documentado resultara inferior a los valores usuales para mercadería idéntica o similar constituyó un motivo suficiente para dudar de su*

exactitud y/o veracidad. (…)". A fs. 42/44 luce la Resolución nº 2149/2015, apelada en autos.

V.- Que, sentado lo expuesto, corresponde analizar si la Resolución nº 2149/15, recaída en las actuaciones administrativas nº 13809-121-2010, mediante la cual se rechaza la impugnación que fuera impetrada por la aquí actora, y en consecuencia, se confirma el cargo VI N° 519/10, relacionado con el DI n° 08 001 IC04 177091U por el importe de u$s 16.140,74 en concepto de derechos de importación, tasa de estadística, IVA e Impuestos Internos, con más intereses, resulta ajustada a derecho.

Que en lo que aquí interesa, mediante el item 1 del DI nº 08 001 IC04 177091U, oficializado el 26/9/08, se documentó la importación a consumo de 921 unidades de mercadería que clasifica en la P.A. 8528.72.00.390K, *"Los demás Con tubo de ratos catódicos (TRC) de diagonal de pantalla superior a 30,48 cm (12") pero inferior o igual a 45,72 cm (18") – Los demás, en colores -Aparatos receptores de televisión, incluso con aparato receptor de radiodifusión o grabación o reproducción de sonido o imagen incorporado: MONITORES Y PROYECTORES, QUE NO INCORPOREN APARATO RECEPTOR DE TELEVISION; APARATOS RECEPTORES DE TELEVISION, INCLUSO CON APARATO RECEPTOR DE RAFIODIFUSION O DE GRABACION O REPRODUCCION DE SONIDO O IMAGEN, INCORPORADO"*, marca: Talent, modelo: N38L, con control remoto programable, con sonido estereofónico. Asimismo, se declaró que el precio unitario es de u$s 29, valor en aduana: u$s 29.581,75, FOB total: u$S 26.709 y se abonaron u$s 5.916,35 en concepto de derechos de importación, u$s 147,91 en concepto de tasa de estadística, u$s 7.485,66 en concepto de IVA y u$s 9.491,29 en concepto de impuestos internos. También se declaró que la mercadería es de origen y procedencia CHINA.

Que, en el dorso del DI figura: "*Valores conformes: NO"*, cargo VI nº 519/10.

Que la cuestión traída a conocimiento de este Tribunal se rige por el Acuerdo relativo de Aplicación del Art. VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y de Comercio del GATT de 1994, del que nuestro país es parte, conforme lo establece la ley 24.425 (B.O. 05/01/95), que aprobó el Acta Final en la que se incorporan los resultados de la Ronda de Uruguay, entre los cuales se encuentra el citado Acuerdo, relativo a la materia que aquí nos ocupa.

Que, la valoración de mercaderías en aduana debe realizarse con sujeción a lo dispuesto en la normativa apuntada, vigente al tiempo de la importación de que se trata, que 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 previsto 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 art. 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, en el caso que nos ocupa, la *División Control Expost de Importación* se expidió mediante Nota nº 743/10 (Ramo 7), obrante a fs. 5/6 de las actuaciones administrativas, de donde surge que: *"Atento la investigación que fuera realizada por el Ramo VII (Electricidad, Física y Óptica) de esta División, con relación al DI nº 08 001 IC04 177091U del registro de la Aduana de Buenos Aires, oficializado el 26/09/08, se informa (…) A fin de cumplimentar con lo normado por la Resolución General Nº 1907/2005, se procedió a citar a la firma importadora: SHIMISA DE COMERCIO EXTERIOR S.A. a los efectos de solicitarle una explicación complementaria y elementos de juicio que justifique la cantidad total efectivamente pagada o por pagar por la mercadería importada, y aquellas razones que pudieron motivar el precio pactado. En respuesta a nuestro primer requerimiento la firma importadora no compareció. Cumplidos los plazos de la 2º notificación, esta instancia entiende que dicho valor no puede determinarse en virtud de lo establecido en el Art. 1 del GATT/OMC; valorando conforme las disposiciones del Art. 3 del Acuerdo.*

A los fines de la percepción de los derechos AD-VALOREM y considerando que los valores declarados se encuentran disminuidos frente a los valores de transacción de mercaderías similares contemporáneas a las de marras, se estimo prudente tomar en cuenta aquella realidad, con el propósito de establecer una razonable igualdad como base de tributos, sin que ello signifique prejuzgar la autenticidad de la documentación comercial que respalda la declaración comprometida, rescatando premisas a efectos de determinar la razonabilidad del precio, cuando este ofrece dudas. (…) Con respecto a los antecedentes utilizados para producir dicho ajuste se tomó como objeto de valoración el siguiente Despacho de importación: 08001IC0402150D. (...)" (el subrayado me pertenece).

Que, a fs. 11/18 de las actuaciones administrativas la actora impugna el ajuste efectuado, el que es ratificado mediante Nota nº 589/12 (Ramo 7). Puntualmente, allí la aduana informa que: *"(...) el valor en aduana de la mercadería documentada no puede determinarse en virtud de lo establecido en el Art. 1 del Acuerdo de Valoración del GATT/OMC, toda vez que el valor declarado se encuentra disminuido frente a los de transacción de mercaderías idénticas y/o similares contemporáneas a las de marras, la valoración se ha ejercido por aplicación del art. 3 de la Ley 23.311. (…) En tal sentido, es importante señalar que en el presente caso y tal como surge a fs. 05/06 el hecho de que el valor FOB documentado resultara inferior a los valores usuales para mercadería idéntica o similar constituyó un motivo suficiente para dudar de su exactitud y/o veracidad. (…)"*

Que, con fundamento en lo expuesto, la aduana dicta la Resolución apelada en autos.

Que, entonces, de la lectura de las actuaciones administrativas, se advierte que el rechazo del valor de transacción contemplado en el criterio principal, no se debió a la concurrencia de alguna de las circunstancias previstas en el art. 1, párrafo primero, como impedimento para su aplicación, a saber: a) que no existan restricciones para la cesión o utilización de las mercaderías por el comprador; b) que la venta o el precio no dependan de condiciones o prestaciones, cuyo valor no pueda determinarse; c) que ninguna parte del producto de cualquier reventa, cesión o utilización posterior de la mercadería por el comprador revierta directa o indirectamente al vendedor; y d) que no exista vinculación entre comprador y vendedor o que, aun existiendo, no haya ejercido ninguna influencia sobre el precio.

Que, tampoco se observa la existencia de alguno de los elementos enunciados en el art. 8, susceptibles de producir un ajuste del precio realmente pagado o por pagar.

Que, efectuadas las aclaraciones que anteceden, puede afirmarse que el descarte del primer método de valoración -esto es, el rechazo del valor de transacción- se ha fundado en que aquel resulta inferior respecto del valor de transacción de mercaderías similares vendidas para la exportación al mismo país de importación y exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado -art. 3 del Acuerdo-

Que resulta pertinente destacar que el Comité Técnico, a través de la Opinión Consultiva 2.1, sostiene el criterio de que "*el mero hecho de que un precio sea inferior a los precios corrientes de mercado de productos idénticos, no es razón suficiente para rechazarlo, a efectos del artículo 1, sin perjuicio, desde luego, de lo dispuesto en el art. 17 del Acuerdo"*

Que conforme la norma mencionada, 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 se deduce de lo expuesto que las normas del Acuerdo determinan, en consecuencia, que si la diferencia de precio se debe a que haya incumplido alguna de las condiciones del art. 1, no será aplicable el método del valor de transacción y si el motivo de la diferencia reside en que no se haya 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 del precio. Pero como ya se dijo, la diferencia que estima la aduana en este caso es por otros motivos. Luego, 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 o similares.

Que, precisamente, para poder rechazarse el precio por "*otro motivos"* -ésta sí es la situación bajo examen-, 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.

VI.- Que, aclarado lo anterior, corresponde determinar si el antecedente considerado por la aduana resulta suficiente, a la luz del procedimiento de valoración previsto en el Acuerdo del GATT, para desestimar el valor declarado -antecedente en el que se basa para fundamentar que el precio de transacción es inferior al del mercado-.

Que, el servicio aduanero se limitó a mencionar un solo antecedente para efectuar el ajuste: 08001IC0402150D -ver fs. 6 de las actuaciones administrativas-; antecedente que se ha acompañado en esta instancia mediante actuación nº 10026-1191-2017.

Que, en primer término, un único antecedente no resulta suficiente para efectuar el ajuste.

Que aún cuando de la comparación del único antecedente -referido precedentemente con la operación del caso de marras- pudiera surgir algún motivo de duda acerca de la veracidad de los valores declarados por

la actora, se advierte que el servicio aduanero no realizó una investigación idónea que condujera a la conclusión de que la información aportada por la actora o los documentos por ella acompañados no resultan exactos o veraces.

Que, en definitiva, la falta de fundamentación por parte de la Aduana de la adopción de los métodos alternativos de valoración demuestra que la sustitución del valor en aduana de la mercadería importada, resulta, en el caso, totalmente infundada y arbitraria.

Que dicho proceder resulta abiertamente contradictorio con los principios y disposiciones generales del Acuerdo, que podrían sintetizarse en la finalidad de un sistema "*equitativo" de valoración con exclusión de valores arbitrarios o ficticios, es decir, alejados de la realidad del mercado de libre competencia, (conf. Sala "F" in re: "KREVISKY IMPORT S.R.L.", expediente nº 10.318-A, sentencia de fecha 18/05/01, entre otros).*

Que de todo lo expuesto se puede concluir que no existen, en el caso, circunstancias probadas que justifiquen descartar el valor de la mercadería declarada por la importadora, apareciendo el valor atribuido por el servicio aduanero como caprichoso e incierto.

Que, por consiguiente, corresponde hacer lugar al recurso interpuesto por la recurrente y revocar la Resolución apelada, y en consecuencia, el cargo VI nº 519/10, con costas.

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

Por ello, **voto por:**

1.- Revocar la Resolución nº 2149/15, recaída en las actuaciones administrativas nº 13809-121-2010, y en consecuencia, revocar el cargo VI nº 519/10.

2.- Costas a la D.G.A.

El Dr. Garbarino dijo:

Que adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

El Dr. González Palazzo dijo:

Que adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

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

1.- Revocar la Resolución nº 2149/15, recaída en las actuaciones administrativas nº 13809-121-2010, y en consecuencia, revocar el cargo VI nº 519/10.

2.- Costas a la D.G.A.

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.

Fisco: 20354123518 (unificado CUIL)

ARIEL SERANTES 20252261967

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.11.06 15:37:04 -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: 2023.11.07 12:16:02 -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: 2023.11.07 13:10:26 -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: 2023.11.07 13:10:27 -03:00