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

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-137664686-APN-VOCXVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 17 de Noviembre de 2023

Referencia: Sentencia dictada en los autos caratulados "CENCOSUD S.A. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ RECURSO DE APELACIÓN", expediente n.º 39.207-A.-

---

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F", los Dres. Christian M. González Palazzo y Pablo A. Garbarino, para resolver en los autos caratulados "**CENCOSUD S.A. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ RECURSO DE APELACIÓN**", expediente n.º 39.207-A.

El Dr. González Palazzo dijo:

I.— Que, a fs. 18/25, se presenta, por apoderado, la firma CENCOSUD S.A. e interpone recurso de apelación contra la Resolución n.° 37/2018 (DI VACD), dictada en el marco del expediente administrativo SIGEA n.° 16597-132-2015, por la cual se resolvió rechazar el procedimiento de impugnación deducido por la actora contra el Cargo n.° VI 213/2015, formulado en razón del ajuste de valor realizado por el servicio aduanero respecto de los ítems 1.1 y 1.2 de la destinación de importación n.° 11 001 IC04 197006 M. Sostiene que el precio declarado es el valor vigente de mercado para el tipo de mercadería —árboles de navidad— y acorde a su origen. Manifiesta que la DGA no ha logrado acreditar la improcedencia del valor de transacción, resultando en un ajuste de valor, a su parecer, arbitrario y violatorio del art. VII "Valoración en Aduana" del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (en adelante, GATT) de 1994. Se agravia respecto de los antecedentes utilizados por la Aduana para comparar mercadería supuestamente similar a la importada, los cuales no fueron agregados al expediente administrativo. Cita jurisprudencia, ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se deje sin efecto la resolución apelada, con costas a la demandada vencida.

II.— Que, a fs. 34/38, se presenta la representación fiscal, contesta el traslado que le fuera oportunamente conferido y ofrece las actuaciones administrativas objeto de la causa, las cuales acompaña a fs. 38vta. en soporte papel. Formula una negativa genérica de las afirmaciones vertidas por la contraria. Se refiere a los hechos y antecedentes del procedimiento en sede aduanera. Realiza consideraciones respecto de la facultad del servicio aduanero de apartarse del valor de factura como método de valoración cuando existan motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado. Expresa que al comparar los valores declarados en el caso de autos con antecedentes de valor de mercadería idéntica o similar se notó que el precio se encontraba anormalmente disminuido. Cita jurisprudencia, ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se confirme la resolución aduanera, con costas a la contraria.

III.— Que, a fs. 49, en fecha 13/11/2018 se aperturó la causa a prueba, la que obra producida a fs. 52/85. Que, a fs. 88 se dispuso el cierre del período probatorio. En fecha 06/06/2023 se elevaron los autos al conocimiento e intervención de la Sala “F” y a fs. 100 se pusieron los autos para alegar. A fs. 106/109, obra agregado el alegato de la parte actora y a fs. 112/113 el de la representación fiscal. Finalmente, a fs. 116, los autos quedaron en estado de dictar sentencia.

IV.— Que, en fecha 07/09/2018, el Fisco acompañó las actuaciones administrativas objeto de la causa, el expediente SIGEA n.° 16597-132-2015, en soporte papel y en un cuerpo de un total de 83 fojas.

V.— Que, corresponde en esta instancia determinar si se ajusta o no a derecho la resolución aduanera apelada, por cuanto la Dirección de Valor y Comprobación Documental resolvió rechazar el procedimiento de impugnación incoado por la firma importadora y, en consecuencia, confirmar el cargo n.° VI 213/2015; originado a raíz del ajuste de valor practicado por el servicio aduanero respecto de la operación de importación para consumo documentada mediante el Despacho n.° 11 001 IC04 197006 M.

Que, conforme surge de la copia del despacho de importación mencionado agregada a fs. 6 de las actuaciones, la firma CENCOSUD S.A. documentó la importación para consumo de 4.620,00 unidades estadísticas de la mercadería clasificada bajo la P.A. SIM 9505.10.00.100Y, consistente en “Arboles de Navidad -Artículos para fiestas de Navidad ARTÍCULOS PARA FIESTAS, CARNAVAL U OTRAS DIVERSIONES, INCLUIDOS LOS DE MAGIA Y ARTÍCULOS SORPRESA” de origen chino por un valor total FOB de U$S 90.700 (DÓLARES ESTADOUNIDENSES NOVENTA MIL SETECIENTOS).

Que, disconforme con los valores declarados, la División Bienes Intermedios y de Consumo consideró que los mismos no podían determinarse en virtud de lo establecido en el art. 1 del GATT, y que correspondía hacerlo, en cambio, sobre la base del art. 3 del referido acuerdo, ello, por arribar a la conclusión de que los valores declarados por la importadora resultaban inferiores comparándolos con otros valores de mercaderías de similares características registrados por el servicio aduanero.

En consecuencia, la Aduana resolvió formular el Cargo n.° VI 213/2015 a la firma importadora exigiendo el pago de los importes correspondientes al perjuicio fiscal resultante por la suma de U$S 24.922,09 (DÓLARES ESTADOUNIDENSES VEINTICUATRO MIL NOVECIENTOS VEINTIDÓS

CON NUEVE DÉCIMAS DE CENTAVO), contra el cual la aquí actora promovió el pertinente procedimiento de impugnación, cuyo trámite culminó con el dictado de la resolución que lo rechazó, confirmando así el cargo exigido.

VI.— Ahora bien, la cuestión traída a conocimiento de este Tribunal se rige por el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT) de 1994, del que nuestro país es parte conforme lo establece la Ley n.° 24.425 (B.O. 05/01/95), por la cual se aprobó el Acta Final de la Ronda Uruguay.

Que, acorde a la normativa mencionada, la primera base para la determinación del valor en aduana de las mercaderías importadas, a fin de fijar la percepción de derechos de aduana *ad valorem*, 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 (conf. arts. 1, 8 y 15 del Acuerdo y sus notas interpretativas, contenidas en el Anexo I).

El sistema de valoración allí aprobado se basa en un criterio principal contenido en el art. 1, y cuatro criterios subsidiarios, que, en principio, deben aplicarse sucesivamente en el mismo orden en que se encuentran enumerados: 2, 3, 5 y 6 —con la posibilidad de invertir el orden de aplicación respecto de los arts. 5 y 6—; y, finalmente, el criterio de razonabilidad previsto en el art. 7, cuya aplicación será viable como último recurso a fin de determinar el valor en aduana de la mercadería importada.

Siguiendo estos lineamientos, recién cuando no pueda determinarse dicho valor en virtud del método establecido en el art. 1, el servicio aduanero podrá recurrir a las otras bases de valoración previstas, en forma sucesiva y excluyente, en los artículos siguientes.

VII.— Conforme lo expuesto *ut supra*, en el caso que nos ocupa, la División Bienes Intermedios y de Consumo mediante la Nota n.° 268/2015 (SE TECN) señaló que "*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 precedente citado Acuerdo Internacional encontrándose elementos de juicio que permiten establecer un valor razonable conforme surge de los valores aprobados para la destinación de importación que en cada caso se indican*".

Que, realizada una compulsa de las actuaciones administrativas, se puede advertir que el rechazo del valor de transacción, 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.

A su vez, 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, es decir el rechazo del precio que surge de la factura relativa a la operación de importación de la mercadería de que se trata (valor de transacción relativo a dicha operación), se ha fundado exclusivamente en que aquél resulta inferior *respecto del valor de transacción de mercancías 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. 3º, del Acuerdo).

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 artículo 17 del Acuerdo*". Esta última norma expresamente dispone que "*Ninguna de las disposiciones del presente 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 presentadas a efectos de la 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 se haya 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 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 de precio. Pero, como ya se vio, la diferencia que estima la Aduana, en el caso, no se debe a esos 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.

Que, precisamente, para poder rechazarse el precio por "otros 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.

Que, en el *casus*, conforme resulta del informe efectuados por la División Bienes Intermedios y de Consumo, por el cual se propuso el ajuste y formuló el cargo aquí apelado, el servicio aduanero se limitó a realizar un análisis genérico de la mercadería, sin hacer alusión, mínimamente, a algún antecedente en particular de las operaciones de mercadería similar a la de autos tomadas a consideración para dicho examen comparativo.

Que, en ese mismo sentido, el personal aduanero omitió agregar copia de los antecedentes utilizados a las actuaciones administrativas, y tampoco al momento de notificar a la aquí actora del cargo formulado en razón del ajuste de valor.

De lo expuesto precedentemente, se advierte que el servicio aduanero partió de una "duda" inicial respecto de los valores declarados en tanto se encontraban, a su parecer, disminuidos frente a otros valores de transacción de mercaderías similares, pero que, no obstante ello, en ninguna instancia produjo una investigación idónea que condujera a la conclusión de que la información aportada por la actora o los documentos acompañados por ella no eran exactos y veraces.

Que, en definitiva, la falta de fundamentación por parte de la Aduana de la adopción de métodos

alternativos de valoración en los términos del art. 3 del referido acuerdo, demuestra que la sustitución del valor en aduana de la mercadería importada resulta, en el caso de autos, totalmente infundada y arbitraria.

En este orden de ideas, el caso traído a conocimiento presenta la particularidad de que el ajuste de valor se realizó en base a una presunción o duda del servicio aduanero, en consecuencia de la cual descartó el valor de transacción declarado por la parte —sin ningún tipo de basamento legal y fáctico comprobable—, en tanto no obra constancia alguna en las actuaciones de los sobres originales o, en su defecto, de las copias certificadas de los despachos de importación utilizados como antecedentes.

Que, las conclusiones a las que arribó el servicio aduanero resultan arbitrarias por no fundamentarse en una verdadera investigación del valor que acreditare fehacientemente que aquel declarado por la actora resultaba inexactos.

Entiéndase, el servicio aduanero desestimó el precio documentado —y respaldado— como base de valoración de la mercadería importada, sustituyéndolo por los supuestos valores emergentes de sus registros informáticos, sin especificar cuál fue la mercadería tenida en consideración, el régimen bajo el cual ingresó, el país de su procedencia, condiciones de importación, el precio reputado idóneo para conformar la nueva base de valoración en aduana, etc… En fin, una serie de condiciones y datos indispensables para realizar un ajuste de valor en los términos de la normativa expuesta *ut supra*. Que, incluso, dichas circunstancias no pueden extraerse del expediente administrativo en tanto la Aduana omitió mencionar los antecedentes de los cuales se sirvió para realizar el ajuste.

Que, es un hecho no controvertido que la carga de probar y justificar el valor documentado recae sobre la persona de la importadora una vez que el servicio aduanero pone marcha el procedimiento de investigación de valor, pero tal extremo no significa que la determinación del valor de la mercadería quede sujeta a la discrecionalidad de la DGA, máxime cuando el organismo fiscalizador contaba con la documentación acompañada por la exportadora a efectos de comprobar lo declarado (fs. 20/41 de las actuaciones administrativas).

Que, en síntesis, no constatándose en autos circunstancias que podrían justificar la “duda” inicial sobre la verosimilitud del precio declarado y no existiendo constancia de los antecedentes utilizados por el servicio aduanero para descartar el precio declarado, resultando el valor sustitutivo como infundado e injustificado, no puede estimarse como correcta la aplicación del método alternativo de valoración, quedando, en consecuencia, sin sustento el ajuste practicado.

En razón de todo lo expuesto, corresponde revocar la Resolución n.° 37/2018 (DI VACD), dictada por la Dirección de Valoración y Comprobación Documental en el marco del expediente administrativo SIGEA n.° 16597-132-2015, respecto de la firma CENCOSUD S.A., en tanto se resolvió rechazar el procedimiento de impugnación deducido por la actora contra el Cargo n.° VI 213/2015, formulado en razón del ajuste de valor realizado por el servicio aduanero respecto de los ítems 1.1 y 1.2 de la destinación de importación n.° 11 001 IC04 197006 M.

VIII.— Que, respecto de las costas del proceso, atento a las particularidades del caso y el modo que se resuelve, corresponde imponerlas al Fisco Vencido.

Por ello, **VOTO POR**:

1.- Revocar la Resolución n.° 37/2018 (DI VACD), dictada en el marco del expediente administrativo SIGEA n.° 16597-132-2015, respecto de la firma CENCOSUD S.A., y, en consecuencia, rechazar el Cargo n.° VI 213/2015.

2.- Costas al Fisco vencido.

Así lo voto.—

El Dr. Garbarino dijo:

Que adhiero, al voto del Dr. González Palazzo. *ASÍ LO VOTO*.—

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

1. Revocar la Resolución n.° 37/2018 (DI VACD), dictada en el marco del expediente administrativo SIGEA n.° 16597-132-2015, respecto de la firma CENCOSUD S.A., y, en consecuencia, rechazar el Cargo n.° VI 213/2015.

2. Costas al Fisco vencido.

Suscriben a la presente los Dres. Christian M. González Palazzo y Pablo A. Garbarino por encontrarse vacante la Vocalía de la 18a Nominación (conf. el art. 1162 del Código Aduanero).

Regístrese y notifíquese.-

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.11.17 17:31:28 -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: 2023.11.17 18:22:24 -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: 2023.11.17 18:22:25 -03:00