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

Informe firma conjunta

Número: IF-2023-17516739-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 15 de Febrero de 2023

Referencia: SENTENCIA DE FONDO “Aseguradora de Créditos y Garantías SA. c/ DGA s/ recurso de apelación”, expte. Nro. 36.470-A.

Reunidos los Señores Vocales miembros de la Sala “E”, Dres. Cora M. Musso, Héctor Hugo Juárez y Juan Manuel Soria, con la presidencia de la Sra. Vocal nombrada en primer término, a fin de resolver en los autos caratulados: “Aseguradora de Créditos y Garantías SA. c/ Dirección General de Aduanas s/ recurso de apelación”, expte. Nro. 36.470-A.

La Dra. Cora M. Musso dijo:

I.- Que a fs. 15/18vta. la actora, por apoderado, interpone recurso de apelación contra la **Resolución Nro. 30/2015 (DI FIIM)** dictada por el Director de la Dirección de Fiscalización de Importación en la **Act. Adm. Nro. 16597-86-2013**, mediante la cual se rechazó el recurso de impugnación incoado por la firma aseguradora **“Aseguradora de Créditos y Garantías SA”** y se confirmó el **Cargo VI Nro. 590/2013** formulado por la suma de **u$s 5.508,71** con relación al **DI Nro. 08 001 IC04 078644B** y el **Cargo VI Nro. 591/2013** formulado por la suma de **u$s 6.062,34** con relación al **DI Nro. 08 001 IC04 097195D.**

Plantea la improcedencia del ajuste de valor señalando que el servicio aduanero rechazó los cuestionamientos de dicha parte por entender que no correspondía aceptar el valor declarado por la importadora, determinando el valor de la mercadería en base a valores de las que adjudica un carácter similar. Se refiere a los antecedentes del caso y agrega que del expediente administrativo surge que el cuestionamiento del valor declarado en las destinaciones se fundó en los informes de la Sección Tecnología donde se sostuvo que si el servicio aduanero duda de la veracidad o exactitud del valor declarado por el importador puede solicitar explicaciones complementarias, y como consideró que las mismas no fueron brindadas, dictaminó la procedencia de un ajuste de valor con fundamento en valores declarados y determinados, el dólares, de las posiciones arancelarias indicadas. Indica como derecho aplicable al caso la Ley 24.245 que aprueba el Acuerdo para la Aplicación del Artículo VII del GATT y trascribe los artículos 1, 2 y 3 del citado Acuerdo. Cita jurisprudencia. Concluye que como fundamento del ajuste de valor cuestionado en autos, sólo se invocaron presuntos valores de posiciones arancelarias, sin ningún respaldo documental ni aclaración de los mismos. Que no se encontraron probadas ni siquiera invocadas las razones por las cuales el fisco se ha apartado del valor de transacción declarado por la importadora, respaldado por la documentación agregada por la misma. Asimismo, considera que tampoco se acreditó y ni siquiera se invocaron

los motivos por los cuales no se hizo aplicación a lo dispuesto en el art. 2 -valor de transacción de mercaderías idénticas-, porque en la cita de las posiciones arancelarias no se expuso de qué mercaderías se trató, origen, fecha de las operaciones y demás detalles de las mismas. Señala que aunque se presuponga que la cita de posiciones arancelarias pueda tener relación con mercaderías similares (art. 3), ello de modo alguno fundamenta el apartamiento de los criterios expuestos, como surge del expreso texto de las norma, e incluso ni siquiera se prueba su existencia y características. Agrega que la mera invocación de la existencia de valores criterio no puede implicar, como se pretende, la inversión de la carga de la prueba. En subsidio, cuestiona el reclamo de los rubros impositivos que se realiza en los cargos que se recurren, porque no se encuentran acreditados de ningún modo los extremos previstos por la legislación para determinar la procedencia de los impuestos exigidos ni las alícuotas de los mismos que corresponde en el caso aplicar, por lo que solicita que los mismos sean excluidos de la respectiva liquidación. Cuestiona que el reclamo incluya rubros impositivos en dólares estadounidenses, y que la tasa de interés, contemplada en el art. 794 del CA, sea la misma sobre un capital en pesos que en dólares estadounidenses. Finalmente, señala que la falta de agregación de la póliza afectada a la operación en trato, permite concluir que fue devuelta por encontrarse cancelada la operación en cuestión, sin perjuicio de ello, solicita que si la liquidación que se practique en definitiva resulta ser superior al límite asegurado, se limite su responsabilidad al mismo. Ofrece prueba, plantea el Caso Federal, y pide que se resuelva, conforme los planteos formulados en la presente.

II.- Que la representación fiscal, a fs. 28/34, contesta el traslado del recurso interpuesto por la actora y acompaña las actuaciones administrativas de la presente causa. Niega todas y cada una de las afirmaciones de la actora y la documental por ella acompañada, que no sean objeto de especial reconocimiento por su parte. Realiza una reseña de los hechos. Señala que no le asiste razón a los planteos formulados por la actora por cuanto, tal como surge de los actuados, gozó de todas las oportunidades para probar la veracidad de sus dichos y ejercer su derecho de defensa, destacando que la impugnante no aportó prueba alguna que justifique la disminución que invoca la Aduana. Se refiere a la Resol Gral. 1907/2005 (AFIP) que establece la posibilidad de fijar valores criterio de carácter precautorio, los cuales funcionan como mecanismo de selectividad que permite determinar la pertinencia de someter una destinación de importación a un estudio de valor, y al hecho de que la destinación en trato cursó por Canal Rojo con constitución en garantía, implicó que el importador haya quedado notificado en el momento del retiro de la mercadería de su obligación de brindar una explicación complementaria y elementos de juicio relacionados con la cantidad total efectivamente pagada o por pagar de la mercadería importada y justificar las razones que hubieran podido motivar el precio pactado. No habiendo podido, la Aduana, despejar las dudas existentes, procedió a descartar la aplicación del método del art. 1, y aplicar los valores de mercaderías similar para fijar la base de valoración correcta, circunstancia que permitió la formulación de los cargos de autos. Se refiere al art. VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio y arguye que la Aduana ha dado cumplimiento a lo allí dispuesto. Agrega que no se han vulnerado las posibilidades de la defensa de la actora, y que la recomposición realizada por el área técnica fue fundada, no habiendo la importadora aportado elemento alguno que pruebe de modo eficaz el precio abonado, el cual considera inusual y disminuido. Cita jurisprudencia y alude a la responsabilidad de la aseguradora en su carácter de garante de la operación involucrada en autos. En cuanto a los intereses aplicables, alude a lo dispuesto en el art 794 del CA y en lo atinente al tipo de cambio aplicable para el pago de tributos a lo sentenciado por la CSJN en la causa “Volkswagen Argentina SA) TF 22.179-A. Ofrece como prueba los antecedentes del caso, hace reserva del Caso Federal y solicita que se confirme el decisorio apelado, con costas.

III.- Que a fs. 35 se resuelve no hacer lugar a la prueba ofrecida por la actora. A fs. 44 se elevan los autos a la Sala “E” y a fs. 45 se los pasa a sentencia.

IV.- Que la **Actuación SIGEA N° 16597-86-2013** se inició a fs. 1 /2 con el C**argo VI nro. 590/2013** formulado a la importadora TODOS LOS CIERRES SA con relación al **DI Nro. 08 001 IC04 078644B,** por la suma de **u$s 5.508,71.** A fs. 3 se agrega el mencionado **DI Nro. 08 001 IC04 078644B,** que tramitó por CANAL ROJO (VALOR), oficializado el **30/04/2008**, por el que se documentó la importación de mercadería procedente y originaria de **CHINA**. A fs. 4/6 se agrega el informe técnico (NOTA SE TECN 101/2013) del 07/08/2013, en el que se indica que *"…se efectuó el análisis de otras operaciones de mercadería similar a fin de establecer el valor en aduana de la mercadería importada con arreglo a lo dispuesto en el Articulo 3 del precedentemente citado Acuerdo Internacional encontrándose elementos de juicio que permiten establecer un valor razonable conforme surge de los valores aprobados para la destinación de importación…"* refiriéndose a posición arancelaria **9102.12.20.900D**. A fs. 6 se agrega la liquidación de los tributos relativos al **DI Nro. 08 001 IC04 078644B** y a fs. 8/9 se agrega el MEMORANDO dirigido a la firma TODOS LOS CIERRES SA por el que se notificó a la importadora la intimación para que funde los valores declarados en el DI involucrado en la causa. A fs. 12 se agrega el **DI Nro. 08 001 IC04 097195D,** que tramitó por CANAL ROJO (VALOR), oficializado el **29/05/2008**, por el que se documentó la importación de mercadería procedente y originaria de **CHINA**. A fs. 13/15 se agrega el informe técnico (NOTA SE TECN 102/2013) del 07/08/2013, en el que se indica que *"…se efectuó el análisis de otras operaciones de mercadería similar a fin de establecer el valor en aduana de la mercadería importada con arreglo a lo dispuesto en el Articulo 3 del precedentemente citado Acuerdo Internacional encontrándose elementos de juicio que permiten establecer un valor razonable conforme surge de los valores aprobados para la destinación de importación…"* refiriéndose a la posición arancelaria **9607.19.00.121H**. A fs. 16 se agrega la liquidación de los tributos relativos al **DI Nro. 08 001 IC04 097195D,** por la suma de **U$S 6.062,34** y a fs. 18/19 se agrega el MEMORANDO dirigido a la firma TODOS LOS CIERRES SA por el que se notificó a la importadora la intimación para que funde los valores declarados en el mencionado despacho. A fs. 23 y 24 obran consulta de Liquidación de los Cargos VI Nº 519/2013 y 590/2013, respectivamente. A fs. 25 se glosa la NOTIFICACION SICNEA de los **Cargos VI nros. 591/2013** y **590/2013** dirigida a la firma TODOS LOS CIERRES SA **notificada el 16/09/2013**. A fs. 34 y 35 se glosan las pólizas Nros. 982726 y 986899 emitidas por la firma "**Aseguradora de Créditos y Garantías SA".** A fs. 37 se glosa la NOTIFICACION SICNEA de los **Cargos VI nros. 591/2013** y **590/2013** dirigida a la firma "**Aseguradora de Créditos y Garantías SA"** notificada el **27/02/2014**. A fs. 42/45 se glosa la impugnación de la aseguradora, que se tiene por presentada el 15/05/2014, a fs. 50. A fs. 52 se remite lo actuado a fin de que se expida sobre los argumentos vertidos en la presentación del administrado y la probanza de autos y a fs. 53/54 se glosa la NOTA 218/14 (SE TECN) del 04/08/2014 por la que se ratifica los informes obrantes a fs. 4/6 y 13/15. A fs. 55 se pasa la causa para alegar, obrando a fs. 57 el alegato de la aquí actora. A fs. 62/65 se emite el **Dictamen Nro. 22/2015** y a fs. 66/74 se dicta la Resolución apelada en la causa.

V.- Que corresponde resolver si la **Resolución Nº 30/2015 (DI FIIM)**, mediante la cual se rechazó la impugnación incoada por la actora y se confirmó los **Cargos VI Nros. 590/2013 y 591/2013** formulados con relación a los **DI Nros. 08 001 IC04 078644B y 08 001 IC04 097195D**, resulta ajustada a derecho.

Que la valoración en aduana de mercaderías importadas debe realizarse de conformidad con lo dispuesto por 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).

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, entonces, de conformidad con las normas del Acuerdo, puede deducirse 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.

Que el ajuste de valor realizado por el Fisco sobre los **DI Nros. 08 001 IC04 078644B y 08 001 IC04 097195D** se debió a la existencia de una duda sobre la veracidad o exactitud de los valores declarados, razón por la cual se efectuó un análisis de valor con arreglo a lo dispuesto en el artículo 3° del Acuerdo relativo a la Aplicación del artículo VII del GATT, comparando los precios declarados por la importadora con otras operaciones de mercadería similar.

Que, por ende, corresponde determinar si los antecedentes considerados por la Aduana resultan suficientes para determinar la falta de veracidad o exactitud de la declaración presentada como para desestimar el valor declarado.

Que, según, surge de la NOTA (SE TECN) 101/2013 del 07/08/2013, glosada a fs. 4/6 –ratificada mediante la NOTA 218/15 (SE TECN) de fs. 53/54- el servicio aduanero indicó 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 Articulo 3 del precedentemente citado Acuerdo Internacional encontrándose elementos de juicio que permiten establecer un valor razonable conforme surge de los valores aprobados para la destinación de importación…"* refiriéndose a la posición arancelaria **PA 9102.12.20.900D** como antecedentes de valor, confeccionando a partir de la misma la liquidación glosada a fs. 6.

Qué asimismo, surge de la NOTA (SE TECN) 102/2013 del 07/08/2013, glosada a fs. 13/15 –ratificada mediante la NOTA 218/15 (SE TECN) de fs. 53/54- el servicio aduanero indicó 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 Articulo 3 del precedentemente citado Acuerdo Internacional encontrándose elementos de juicio que permiten establecer un valor razonable conforme surge de los valores aprobados para la destinación de importación…" refiriendo a la posición arancelaria **9607.19.00.121H** como antecedentes de valor, confeccionando a partir de la misma la liquidación que obra glosada a fs. 16.

Que ninguno de los antecedentes mencionados fueron acompañados, resultando por ello imposible contrastar las destinaciones aquí cuestionadas con las presuntamente utilizadas por la Aduana, a efectos de determinar si las mismas resultaban comparables o no.

Que el art. 3º del Acuerdo prevé, en su inc. 3º que, si se dispone de más de un valor de transacción de mercancías similares, "para determinar el valor en aduana de las mercancías importadas se utilizará el valor de transacción más bajo".

Que por mercaderías similares, en los términos del Acuerdo, deben entenderse aquéllas que no sean iguales en todo, teniendo características y composición semejante, lo que les permite cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables, debiéndose considerar, entre otros factores, su calidad, su prestigio comercial y la existencia de una marca comercial, por lo cual, el servicio aduanero debió también indicar los elementos que fueron tomados en cuenta para realizar la comparación.

Que la falta de conocimiento de los antecedentes, impide tener por acreditado que en la aludida 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 la destinación de importación.

Que lo expuesto permite concluir que el método adoptado para establecer el valor resulta manifiestamente irregular y no existen en el caso otros antecedentes agregados que puedan tenerse como referentes para descartar el valor de la mercadería declarada. En tal sentido, la Aduana no ha probado ni realizó una investigación que demuestre que el valor documentado resultó considerablemente inferior a precios o a valores de "antecedentes", o a los precios corrientes o bien a la cotización internacional de la mercadería, ello teniendo en cuenta las circunstancias de la operación en sí misma (momento, lugar, cantidad y nivel comercial). Tal forma de proceder, sin acompañar antecedentes idóneos a los efectos de justificar la determinación del valor, lleva a concluir que el valor atribuido por la Aduana resultó incierto.

Que, en razón de lo expuesto, corresponde revocar la resolución apelada en la causa, con costas.

Que por ello, VOTO por:

Revocar la **Resolución Nro. 30/2015 (DI FIIM)** y los **Cargos VI Nros. 590/2013 y 591/2013** formulados a la firma aseguradora **"Aseguradora de Créditos y Garantías SA"** por la suma de **u$s 11.571,05** con relación a los **DI Nros. 08 001 IC04 078644B y 08 001 IC04 097195D**, con costas al fisco.

El Dr. Héctor H. Juárez dijo:

Que adhiero al voto precedente.

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Que adhiero al voto de la Dra. Musso.

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

Revocar la **Resolución Nro. 30/2015 (DI FIIM)** y los **Cargos VI Nros. 590/2013 y 591/2013** formulados a la firma aseguradora **"Aseguradora de Créditos y Garantías SA"** por la suma de **u$s 11.571,05** con relación a los **DI Nros. 08 001 IC04 078644B y 08 001 IC04 097195D**, con costas al fisco.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y archívese.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.02.15 14:15:04 -03:00

Hector Hugo Juarez
Vocal
Vocalía XV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.02.15 15:38:37 -03:00

Juan Manuel Soria
Vocal
Vocalía XIII Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.02.15 15:41:14 -03:00

Cora Marcela Musso
Vocal
Vocalía XIV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.02.15 15:41:15 -03:00