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

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-27623400-APN-TFN#MEC

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 14 de Marzo de 2023

Referencia: Sentencia EXPTE. N° 26.813-A CALDERON SERGIO y acumulado

---

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

En el día de la fecha, se reúnen los señores Vocales de la Sala “E”, Dres. Juan Manuel y Héctor Hugo Juárez, con la presidencia del Vocal nombrado en segundo término (la Vocalía de la 14a. Nominación se encuentra vacante), a fin de resolver en los autos caratulados: **“CALDERON SERGIO c/ DIRECCION GENERAL DE ADUANAS s/ recurso de apelación”, Expte. Nº 26.813-A** y su acumulado: **“DERRA ANA MARIA c/ DIRECCION GENERAL DE ADUANAS s/recurso de apelación” Expte. Nº 26.939-A**;

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I. Que a fs. 7/13 y vta. y 28ref./35ref. las coactoras, en su carácter de despachantes de aduanas y con patrocinio letrado, interponen recurso de apelación contra la Resolución Fallo nº 375/09 de fecha 22.06.09, dictada por la Aduana de Mendoza en la actuación nº 12451-599-2006 (SC38-04-185), mediante la cual se condena a la importadora Compañía San Miguel S.A. y a Sergio Calderón y Ana María Derra al pago de las sumas de $ 16.762,53.-, $ 10.773,60 y $ 5.988,93.-, respectivamente, en concepto de multa por la presunta infracción del art. 954, incisos a) y c) del C.A. respecto de las destinaciones nº 01 038 IC05 001249P y 01 038 IC03 001259N. Asimismo, se intima a la importadora por la diferencia de tributos. El actor **Sergio Calderón** manifiesta que el valor de la mercadería se documentó conforme al precio de transacción de acuerdo al art. 1º del GATT. Sostiene que el análisis de valor adolece de vicios que llevarían a declarar la nulidad de lo actuado en sede aduanera, atento a que no hay referencia al inicio de un estudio de valor y no se le dio intervención al importador. Aclara que tampoco se determinó el artículo por el cual se procede a valorar la mercadería ni se acompañaron los valores comparativos de mercadería idéntica o similar de un mismo nivel comercial. Sostiene que el servicio aduanero se limitó a formular una denuncia infundada y carente de motivación. Se explaya acerca del acuerdo relativo a la aplicación del art. VII del GATT aprobado por la ley 23.311 y los métodos de valoración previstos en los arts. 1 a 8 del citado acuerdo. Impugna el método de valoración practicado por el servicio aduanero por no haber acompañado los elementos que fundamentan el mismo. Sostiene que los antecedentes de valor si bien tienen la misma posición arancelaria, no coinciden con la mercadería de autos en cuanto al nivel comercial, cantidad, forma de pago ni el período en que se efectuó la transacción. Afirma que al descartarse el valor real, la División Valoración no informó el método para determinar el mismo. Reitera que el análisis del valor es nulo por la falta de fundamentación y afirma que no fue citado en el proceso de valoración, lo cual es obligatorio cuando el servicio aduanero tenga dudas razonables con relación al valor declarado. Cita los arts. 241 y 246 del C.A., doctrina y jurisprudencia aplicable. Con relación a la imputación del art. 954, incs. a) y c) del C.A., sostiene que los hechos

involucrados en autos no constituyen una declaración inexacta por cuanto ésta corresponde cuando difiere la declaración con el resultado de la comprobación, pero no cuanto la liquidación de la base imponible o valoración es errónea y cita jurisprudencia. En subsidio, afirma que por ser despachante de aduana cumplió con sus deberes y conforme las instrucciones y documentos suministrados por su mandante y cita jurisprudencia. Ofrece prueba documental, informativa y pericial. Hace reserva del caso federal y solicita que se deje sin efecto la resolución apelada, son costas.

II. Que a fs. 28ref./35ref. la coactora **Ana María Derra** sostiene que cumplió acabadamente con los deberes a su cargo al seguir las instrucciones dadas por el importador y que los ajustes efectuados por la aduana se basan en una mera comparación de precios subjetiva y arbitraria, que tampoco fue aportada al expediente. Explica que al oficializarse la destinación involucrada en autos, se garantizaron los tributos de acuerdo a los rangos de valor establecidos por la Res. ANA nº 2432/96. Afirma que los ajustes efectuados por el servicio aduanero contradicen la legislación vigente al momento del registro y que los informes técnicos posteriores se remiten a lo ya garantizado por la aplicación de los rangos de valor. Cita la Resolución nº 341/97 que establece el canal rojo y la constitución de una garantía para los despachos que declaren por debajo del valor mínimo establecido en los rangos. Manifiesta que la condición para cometer la infracción del art. 954 del C.A. es que el hecho pase inadvertido, lo cual afirma no aconteció en autos dado que se liquidan y pagan o garantizan las posibles diferencias de valor. Reitera que el despachante de aduana no participa en ninguna etapa de la comercialización de la mercadería, sino que interviene únicamente en la operatoria aduanera. Cita el art. 954 del C.A. y sostiene que la aduana violó la normativa del GATT por cuanto no citó a la importadora ni al despachante a justificar el precio declarado y a acompañar documentación complementaria. Cita los arts. 1 y 2 del acuerdo del GATT y la Parte I, Normas de Valoración. Agrega que en caso de haber existido la infracción, el servicio aduanero tendría que haber detenido el despacho y, en su caso, la extracción de muestras como lo dispone el art. 245 del C.A. Cita el art. 908 del C.A. que exime de responsabilidad al despachante de aduana que probare haber cumplido con las obligaciones a su cargo y cita doctrina y jurisprudencia. Sostiene que cumplió en transcribir los datos que surgen de la documentación complementaria a fin de que la aduana pueda cumplir con sus funciones de clasificación, valoración y verificación. Cita las normas que determinan que el despachante de aduanas es auxiliar del servicio aduanero y que como tal su accionar está circunscripto al mandato conferido. Ofrece prueba documental, funda el derecho, hace reserva del caso federal, confiere autorizaciones y solicita que se haga lugar a la apelación interpuesta, con costas.

III. Que luego de efectuada la acumulación a fs. 39 y corridos los pertinentes traslados, a fs. 53/59 la representación fiscal los contesta y acompaña las actuaciones administrativas. Luego de una breve reseña de los hechos y de la negativa genérica de rigor, se refiere a los agravios de la actora y señala que ésta no ofrece pruebas conducentes para desvirtuar la investigación de valor efectuada por el servicio aduanero. Sostiene que las coactoras tienen la carga de la prueba encontrándose en autos los elementos necesarios para refutar el análisis efectuado por la aduana. Explica que, según la Exposición de Motivos del Código Aduanero, el legislador ha querido tutelar el principio básico de la veracidad y exactitud de la manifestación o declaración de la mercadería objeto de una operación aduanera y cita el precedente de la CSJN in re "SUBPGA c/Estado Nacional s/ Nulidad de Resolución" ("Fallos", 307:871), ratificado en "FRIGORIFICO RIOPLATENSE s/recurso de apelación" (F. 517, XXII). Sostiene que el sistema aduanero descansa sobre la base de la veracidad y exactitud de las declaraciones efectuadas acerca de la naturaleza, calidad y propiedades de las mercaderías, resulta imprescindible que los documentantes suministren la información necesaria que permita al servicio aduanero ejercer sus funciones de control. Cita el art. 954 del C.A. y afirma que como el valor declarado no concuerda con el resultado de la comprobación, se ha producido el perjuicio fiscal por lo que se encuentra tipificada -a su criterio- la infracción mencionada y cita jurisprudencia. Se refiere al dictamen producido en las actuaciones administrativas y sostiene que el rechazo del valor transacción contemplado en el art. 1º de la ley 23.311 que aprueba el "Acuerdo y Protocolo relativo a la aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio" se funda en que aquel resulta ostensiblemente inferior a los precios corrientes de mercado para productos similares. Agrega que cuando existan razones fundadas que permitan sospechar de la veracidad del valor de transacción, la aduana puede

apartarse del mismo, lo cual resultaría una inversión de la carga de la prueba. Reitera que la declaración inexacta quedó debidamente tipificada en tanto que por la diferencia de valor se abonaron menos tributos, lo cual entiende se encuentra respaldado por la investigación de valor realizada por el área técnica y cita jurisprudencia. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas, hace reserva del caso federal y solicita que se confirme el fallo aduanero, con costas.

IV. Que la **actuación nº 12541-599-2007 (SC38-04-185)** se inicia a fs. 1/3 con la Nota Nº 594/03 (DV FOME) emitida por la División Fiscalización Operaciones Aduaneras de la Región Aduanera de Mendoza según la cual, luego de la investigación realizada respecto de las destinaciones nº 01 038 IC05 001249P y 00 038 IC03 001259N, se considera configurada la infracción del art. 954 del C.A. A fs. 5/11 obran copias del informe final de inspección respecto de la firma importadora. A fs. 12/13 se agregan los Anexos I y II correspondiente a las destinaciones involucradas en autos que obran por separado. A fs. 14/15 se dicta la Resolución nº 185/04 mediante la cual se instruye el sumario. A fs. 17 se corre vista a la importadora y a los despachantes de la multa y los tributos en los términos del art. 954, incisos a) y c) del C.A., de la cual se notifican el Sr. Sergio Calderón el 20.12.06 (fs. 23) y el 21.12.06 (fs. 24). A fs. 26/27 y 28/31 y vta. los despachantes contestan la vista. A fs. 32 se tiene presente la prueba documental, la prescripción opuesta y se declara la causa de puro derecho. A fs. 33 se declara la rebeldía de la firma importadora. A fs. 40/42 se emite el dictamen jurídico nº 168/2009 y a fs. 43/46 se dicta la Resolución Fallo nº 375/09 apelada en autos. A fs. 60 mediante actuación AA38-09-1750 la coactora Ana María Derra interpone el recurso de apelación ante esta instancia.

V. Que a fs. 61 se abre la causa a prueba, la que obra producida a fs. 72/98, 110/113 y vta., 120/124, 144/158, 168/174, 182/184, 195/252. Atento a lo solicitado a fs. 263, a fs. 264 se declara clausurado el período probatorio. A fs. 268 se elevan los autos a la Sala "E" y a fs. 268 in fine se ponen para alegar. A fs. 290/297 y 298/299 obran los alegatos del actor y del Fisco, respectivamente. A fs. 301 pasan los autos a sentencia.

VI. Que corresponde resolver en autos acerca de la procedencia de la multa impuesta a la firma importadora y a los despachantes de aduana Sergio Calderón y Ana María Derra en los términos del art. 954, ap. 1, incisos a) y c) del C.A., respecto de las destinaciones nº 01 038 IC05 001249P y 00 038 IC03 001259N oficializadas ante la Aduana de Mendoza el 12.03.01 y 21.12.00, respectivamente.

Que con relación a la **destinación nº 00 038 IC03 001259N**, en la Nota nº 594/03 (DV FOME) de fs. 1/3 de las actuaciones administrativas, la División Fiscalización Operaciones Aduaneras de la Aduana de Mendoza señala que: *"... Conforme surge de los antecedentes de valor disponibles en esta División pudo observarse que en caso de la destinación 01038 IC04 003640L, los valores podrían considerarse de un nivel aceptable ..."*. Asimismo, observa que *"... Las destinaciones 00 038 IC03 001259N y 01 038 IC04 003640L fueron seleccionadas por el S.I.M. por el canal Rojo-Morado de selectividad ante el alerta de subfacturación detectado por el Módulo de Seguimiento de Valor (Mo.Se.Va.)"* y *"... Se constató la constitución de Garantías por Rango de Valor que ponen de manifiesto el nivel de subfacturación exhibido ..."*, por la suma de U$S 4.063,73.- según el cuadro adjunto.

Que en cuanto a la **destinación 01 038 IC05 001249P**, observa *"... un alejamiento de los valores declarados con respecto a los usuales en la rama de la industria o comercio, si se compara los valores de mercadería idéntica y/o similar documentados con los declarados posteriormente por el mismo importador en la destinación 01038 IC04 3640L, teniendo en cuenta factores comunes en lo que respecta a la calidad, prestigio comercial, la existencia de una marca, etc., apareciendo "anormalmente disminuidos" frente al marco que refleja aquella realidad ..."* y acompaña el cuadro comparativo de ambas destinaciones de la cual resulta el presunto perjuicio fiscal.

Que, asimismo, se aconseja la desafectación de la destinación 01038 IC04 003640L, lo cual se concreta a fs. 13 de las actuaciones administrativas.

Que, como consecuencia de lo informado mediante la Nota nº 594/03 (DV FOME), el servicio aduanero imputa a la importadora y a los despachantes de aduanas, la comisión de la infracción por una presunta declaración inexacta en los términos del art. 954, incisos a) y c) respecto del valor unitario declarado en las destinaciones nº 01 038 IC05 001249P y 00 038 IC03 001259N.

VII. Que el art. 954 del C.A. dispone que: *“El que, para cumplir cualquiera de las operaciones o destinaciones de importación o de exportación, efectuare ante el servicio aduanero una declaración que difiera con lo que resultare de la comprobación y que, en caso de pasar inadvertida, produjere o hubiere podido producir: a) un perjuicio fiscal (...) “c) el ingreso o el egreso desde o hacia el exterior de un importe pagado o por pagar distinto del que efectivamente correspondiere (...)”*.

Que, a los efectos de la configuración de dicha infracción, es indispensable la existencia de una diferencia entre lo declarado por el importador y el resultado de la comprobación, que cause o pudiere causar un perjuicio fiscal o el ingreso de divisas diferente al que correspondiere.

VIII. Que a fin de analizar si la conducta de la importadora encuadra en la infracción que imputa el servicio aduanero corresponde señalar, en primer lugar, que en materia de valoración, resulta aplicable el "Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio" aprobado por la ley 23.311 (ratificado por el Acta final en la que se incorporan los resultados de la Ronda Uruguay y el Acuerdo de Marrakech de 1994, aprobado por la ley 24.425).

Que dicho Acuerdo dispone en el art. 1º que “*el valor en aduana de las mercancías importadas 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, ajustado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8”*, siempre que concurran las circunstancias detalladas en los incisos a) a d) del artículo 1º, esto es: 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 este principio general establecido por el Acuerdo no impide que la Aduana ejerza las facultades de verificación y control que le son propias. Así, el art. 17 establece que ninguna de las disposiciones contenidas en el 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 presentados a efectos de valoración en aduana.

Que, en el marco del mencionado Acuerdo, se adoptó la “Decisión relativa a los casos en que las Administraciones de Aduanas tengan motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado” (Decisión nº 13/07 del CMC), en la cual se establecieron las pautas a seguir en el caso de que la administración dude del valor declarado por el importador y determina en el artículo 18 el proceso de consulta al importador.

Que, en consonancia con lo establecido por el Acuerdo del GATT, la Resolución AFIP nº 857/00 dispone en el Anexo III, punto I. 3, 4 y 5 disponen el procedimiento a seguir en el caso de importaciones alcanzadas por el Canal Morado con constitución de garantía, como acontece en la especie. En este caso, el importador dentro de los quince días posteriores a la entrega a plaza de la mercadería deberá proporcionar a las áreas de valoración una explicación complementaria y elementos de juicio relacionados con la cantidad total efectivamente pagada o por pagar por la mercadería importada y justificar las razones de mercado o de otra índole que motiven el precio pactado.

Que, en el caso de autos, a ambas destinaciones se les asignó el Canal Morado y garantizaron la falta de presentación en término de la documentación complementaria. No obstante ello, no surge de las actuaciones administrativas de que la importadora y/o sus despachantes de aduanas hubieran presentado documentación complementaria a fin de justificar el valor declarado en los términos de la Resolución AFIP nº 857/00 ni que el servicio aduanero hubiera requerido la misma.

IX. Que sentado lo que antecede, de acuerdo al informe técnico obrante en autos, el apartamiento del valor de transacción correspondiente a las destinaciones nº 01 038 IC05 001249P y 01 038 IC03 001259N se basa exclusivamente en que aquel se encontraría anormalmente disminuido respecto del antecedente del mismo importador obrante en el SIM.

Que el Acuerdo del GATT establece el procedimiento a seguir en el caso de que el valor en aduana no se

pueda determinar según las disposiciones del artículo 1, esto es, el valor de transacción.
Que dicho Acuerdo dispone que se recurrirá sucesivamente a cada uno de los artículos siguientes hasta hallar el primero que permita determinarlo (conf. apartado 2 de las Notas Intepretativas).
Que, en consecuencia, si el valor de transacción es desestimado por la administración, para determinar el valor en aduana debe utilizarse, en primer lugar, el valor declarado de mercadería idéntica, vendida en el mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de valoración (conf. art. 2º del Acuerdo). Se entiende por "mercadería idéntica" las que son iguales en todo, incluidas sus características físicas, calidad y prestigio comercial (art. 15, 2 a) del Acuerdo).
Que en el caso de que no pueda recurrirse a mercadería idéntica, debe proseguirse con la comparación con "mercadería similar", vendida en el mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de valoración(art. 3º del Acuerdo). Las mercaderías similares son aquellas que, aunque no sean iguales en todo, deben tener características y composición semejantes, lo que les permita cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables. Tanto las mercaderías idénticas como las similares deben ser producidas en el mismo país que las mercancías objeto de valoración (art. 15. 2 d).
Que en caso de que no resulte posible determinar el valor, se debe recurrir a los métodos subsiguientes en el orden establecido por el Acuerdo.
X. Que teniendo en consideración las pautas mencionadas, corresponde analizar el ajuste de valor practicado respecto de la **destinación nº 01 038 IC05 001249P.**
Mediante la misma la importadora -con la intervención del despachante Sergio Calderón- documentó la importación a consumo en el **ítem 1** de 2.300 unidades de placas, láminas, hojas y tiras de plástico de la p.a. 3920.62.91.990J; **ítem 2**, 300 unidades de partes de vehículos automóviles de la p.a. 3926.90.90.910E; **ítem 3**, de 7.110 unidades de bombas de aire, de mano o a pedal de la p.a. 8414.20.00.000U; **ítem 4,** de 800 unidades de gatos hidráulicos de la p.a 8425.42.00.910M; **ítem 5,** 180 unidades de coches, sillas y vehículos similares para el transporte de niños de la p.a. 8715.00.00.100J; **ítem 6,** de 440 unidades de coches, sillas y vehículos similares para el transporte de niños de la p.a. 8715.00.00.100J; **ítem 7,** 100 unidades de muebles de metal de la p.a. 9403.20.00.390J. A dicha destinación se le asignó Canal Rojo-Morado.
Que según la documental obrante en la carpeta del despacho, por Acta nº 243/01 de fecha 16.03.01, la aduana de Mendoza realizó la verificación física de la mercadería en instalaciones de la zona primaria aduanera y procedió a la interdicción de la descripta en los ítem 1, 2 y 7 hasta tanto la División Valoración de la Región Aduanera de Mendoza se expidiera sobre el valor de la misma.
Que mediante el Acta nº 258/01 de fecha 22.03.01 se hizo entrega de la mercadería interdicta de los ítem 1, 2 y 7 al despachante de aduana atento a que *"... En virtud de la autorización conferida por el Téc. Gustavo A. Herrán, Jefe de la Sección Verificaciones de la Aduana de Mendoza, plasmada en el sobre contenedor de la citada destinación, no efectuándose ajuste alguno según Res. AFIP Nº 857/00"*, de conformidad con la intervención del mencionado funcionario al dorso de la carpeta del despacho, según la cual *"Item 01, 02 y 07 consultado bases MOSEVA y antecedentes obrantes en esta, no se genera base de recomposición de valores, se autoriza libramiento sin ajuste valor por Resol. 857/00."*
Que, con posterioridad, sin que obre constancia de la investigación de valor ni consultas efectuadas a la importadora, el informe técnico de fs. 1/3 de las actuaciones administrativas con fecha 8.09.03, señala que los valores unitarios declarados en la destinación nº 01 038 IC05 001249P aparecen "anormalmente disminuidos" respecto de los valores de mercadería idéntica y/o similar documentados con los declarados posteriormente por el mismo importador en la destinación 01 038 IC04 3640L, teniendo en cuenta factores comunes en lo que respecta a a la calidad, prestigio comercial, la existencia de una marca, etc. y de acuerdo al cuadro que agrega a continuación:

ITEM	MERCADERIA	CANT.	FOB u. DECL. (U$S)	FOB u ANTEC. (U$S)	DIF %	DIF. VALOR (U$S)	PERJ. FISCAL
2,01	Tapas de Rueda para Auto 13" set x 4	76	3,10	4,500	45%	106,40	71,51
2,02	Tapas de Rueda para Auto 13" set x 4	30	3,10	4,500	45%	42,00	28,23
2,03	Tapas de Rueda para Auto 14" set x 4	48	3,10	5,000	61%	91,20	61,29
3,01	Bombín p/Bicicleta sin marca	75	0,40	0,600	50%	15,00	10,08
3,02	Bombín p/Bicicleta sin marca	7035	0,40	0,600	50%	1407,00	945,61
5,00	Coche para bebé tipo paraguas con capota (China)	180	5,30	16,000	202%	1926,00	1350,22
6,01	Coche para bebé tipo paraguas con capota (Taiwan) Sin marca, mod. CT501	140	5,10	20,000	292%	2086,00	1462,40
6,02	Coche para bebé tipo troller con capota Sin marca, mod. 501C	300	10,00	27,000	170%	5100,00	3575,38

Que del cuadro que antecede, se observa que:

1) Se determina el perjuicio fiscal correspondiente al ítem 2, subitem 1, 2 y 3 a pesar de que se procedió a la interdicción de la mercadería y posterior entrega al despachante, con la constancia de que no se procede al ajuste de valor en los términos de la Res. AFIP nº 857/00, de conformidad con la constancia obrante en el sobre contenedor.

2) Las cantidades correspondientes al ítem 2.02 y 2.03 se consignaron erróneamente, atento a que las correctas son 88 y 136 unidades, respectivamente.

3) No se detallan las cantidades, posiciones arancelarias, exportador, origen y procedencia de la mercadería correspondiente a la destinación nº 01 038 IC04 003640L -oficializada el 13.08.01- invocada como único antecedente para justificar el ajuste de valor.

Que atento a que no obra agregada en autos ésta última destinación por haber sido desafectada a fs. 13 de las actuaciones administrativas, ni se agregan copias certificadas de la misma, no es posible realizar la compulsa de lo declarado por la importadora con el antecedente, a fin de corroborar los datos faltantes y analizar si se trata del mismo nivel comercial, dado que hay una diferencia de 5 meses en la fecha de oficialización entre ambas destinaciones.

XI. Que con relación al ajuste efectuado a la **destinación nº 00 038 IC03 001259N**, cabe señalar en primer lugar que mediante la misma, la importadora -con la intervención de la despachante Ana María Derra- documentó la importación en el **ítem 1** de 252 unidades de butanos de la p.a. 2711.10.00.000; **ítem 2**, 200 unidades de placas de la p.a. 3919.10.00.900K; **ítem 3**, 1.370 unidades de jaulas de la p.a. 3923.10.00.290L; **ítem 4**, 8 unidades de vajillas de la p.a. 3924.10.00.990T; **ítem 5**, 72 unidades de vajilla de la p.a. 3924.90.00.900B; **ítem 6**, 360 unidades de vajilla de la p.a. 3924.90.00.900B; **ítem 7**, 124 unidades de la p.a. 3926.90.90.990F; **ítem 8**, 200 unidades de guantes de la p.a. 4015.90.00.900Z; **ítem 9**, 344 unidades de artículos inflables de la p.a. 4016.95.90.000R; **ítem 10**, 360 unidades de manufacturas de caucho de la p.a. 4016.99.90.990T; **ítem 11**, 100 unidades de calcomanías de la p.a. 4908.90.00.000U; **ítem 12**, 36 unidades de calcomanías de la p.a. 4908.90.00.000U; **ítem 13**, 226 unidades de cordeles de la p.a. 5607.10.00.000B; **ítem 14**, 200 unidades de gorros con visera de la p.a. 6505.90.00.390A; **ítem 15**, 24 juegos de cascos de seguridad de la p.a. 6506.10.00.219U; **ítem 16**, 600 unidades paraguas, sombrillas de la p.a. 6601.10.00.000Z; **ítem 17**, 48 unidades de manufacturas de cerámica de la p.a. 6914.90.00.000H; **ítem 18**, 200 unidades de espejos retrovisores para vehículos de la p.a. 7009.10.00.000R; **ítem 19**, 1.620 unidades de espejos retrovisores para vehículos de la p.a. 7009.10.00.000R; **ítem 20**, 200 unidades de espejos

enmarcados de la p.a. 7009.92.00.000D; **ítem 21**, 30 docenas de artículos para la mesa de la p.a. 7013.32.90.120D; **ítem 22**, 120 juegos de artículos para la mesa de la p.a. 7013.32.90.900Q; **ítem 23**, 120 juegos de artículos para la mesa de la p.a. 7013.32.90.900Q; **ítem 24**, 1.360 unidades de pasadores, clavijas y chavetas de la p.a. 7318.24.00.000A; **ítem 25**, 84 unidades de artículos de uso doméstico de fundición, hierro o acero de la p.a. 7323.99.00.900L; **ítem 26**, 60 juegos de artículos de hiero o acero esmaltados de la p.a. 7323.94.00.120P; **ítem 27**, 60 unidades de pavas, cafeteras y teteras de la p.a. 7323.94.00.300U; **ítem 28**, 24 juegos de artículos de uso doméstico de fundición, hierro o acero de la p.a. 7323.99.00.390H; **ítem 29**, 60 unidades de manufacturas de hierro o acero de la p.a. 7326.90.00.900J; **ítem 30**, 30 docenas de manufacturas de hierro o acero de la p.a. 7326.90.00.900J; **ítem 31**, 300 juegos de manufacturas de hierro de la p.a. 7326.90.00.900J; **ítem 32**, 48 juegos de limas, escorfinas y herramientas similares de la p.a. 8203.10.90.000Q; **ítem 33**, 17 docenas de alicates de la p.a. 8203.20.10.000B; **ítem 34**, 60 juegos de llaves de ajuste de mano de la p.a. 8204.11.00.110R; **ítem 35**, 100 unidades de llaves de ajuste de mano de la p.a. 8204.11.00.900G; **ítem 36**, 60 juegos de cubos de ajuste intercambiables de la p.a. 8204.20.00.000K; **ítem 37** , 60 unidades de herramientas de mano de la p.a. 8205.59.00.000D; **ítem 38**, 818 juegos de herramientas de mano de la p.a. 8205.59.00.000D; **ítem 39**, 200 unidades de útiles de roscar de la p.a. 8207.40.20.000N; **ítem 40**, 100 juegos de cuchillos para cocina y carnicería de la p.a. 8211.92.10.920N; **ítem 41**, 80 juegos de cerrojos de la p.a. 8301.40.00.229B; **ítem 42**, 200 juegos de guarniciones, herrajes y artículos similares para vehículos automóviles de la p.a. 8302.30.00.000U; **ítem 43**, 150 unidades de bombas manuales de la p.a. 8413.20.00.000A; **ítem 44,** 1.500 unidades de bombas de aire de mano o pedal de la p.a. 8414.20.00.000U; **ítem 45**, 24 unidades de compresores de aire de la p.a. 8414.80.11.000W; **ítem 46**, 5 docenas de balanzas domésticas de la p.a. 8423.10.00.120U; **ítem 47**, 280 unidades de gatos: polipastos, tornos y cabrestantes de la p.a. 8425.19.10.200X; **ítem 48**, 80 unidades de gatos: polipastos, tornos y cabrestantes de la p.a. 8425.42.00.120X; **ítem 49**, 3 juegos de pilas alcalinas de la p.a. 8506.10.10.100T; **ítem 50**, 220 unidades de faros, aparatos de alumbrado o señalización visual de la p.a. 8512.20.11.000F; **ítem 51**, 310 juegos de faros, aparatos de alumbrado o señalización visual de la p.a. 8512.20.11.000F; **ítem 52**, 260 unidades de luces indicadoras de maniobra, aparatos de señalización visual de la p.a. 8512.20.22.000Y; **ítem 53**, 40 unidades de aparatos de señalización visual de la p.a. 8512.20.29.000B; **ítem 54**, 280 unidades de bocinas de la p.a. 8512.30.00.100H; **ítem 55**, 750 juegos de aparatos eléctricos de alumbrado o señalización de la p.a. 8512.90.00.000M; **ítem 56**, 320 unidades de linternas de la p.a. 8513.10.10.000C; **ítem 57**, 42 docenas de linternas de mano de la p.a. 8513.10.10.000C; **ítem 58**, 84 pares de altavoces, altoparlantes de la p.a. 8518.29.00.100M; **ítem 59**, 50 unidades de antenas de la p.a. 8529.10.19.000C; **ítem 60**, 40 juegos de avisadores eléctricos de protección contra robo o incendio de la p.a. 8531.10.90.000K; **ítem 61**, 48 unidades de avisadores eléctricos de protección contra robo o incendio de la p.a. 8531.80.00.000W; **ítem 62**, 20 juegos de aparatos eléctricos de señalización acústica o visual de la p.a. 8531.80.00.000W; **ítem 63**, 125 unidades de cinturones de seguridad de la p.a. 8708.21.00.000D; **ítem 64**, 76 juegos de ruedas, sus partes y accesorios de la p.a. 8708.70.90.200L; **ítem 65**, 125 unidades de partes y accesorios de vehículos automotores de la p.a. 8708.99.90.100R; **ítem 66**, 300 unidades de partes y accesorios de vehículos automotores de la p.a. 8708.99.90.990P; **ítem 67**, 655 unidades de coches, sillas y vehículos similares para el transporte de niños de la p.a. 8715.00.00.100J; **ítem 68**, 30 juegos de coches, sillas, y vehículos similares para el transporte de niños de la p.a. 8715.00.00.100J; **ítem 69**, 1.400 unidades de polarizantes, filtros de la p.a. 9002.20.10.000D; **ítem 70**, 6 unidades de binoculares de la p.a. 9005.80.00.000J; **ítem 71**, 25 unidades de instrumentos de dibujo, trazado y cálculo de la p.a. 9017.80.90.900D; **ítem 72**, 50 unidades de instrumentos y aparatos para la medida o control de la p.a. 9026.80.00.000J; **ítem 73**, 300 unidades de despertadores de la p.a. 9105.11.00.100J; **ítem 74**, 250 unidades de relojes de la p.a. 9105.91.00.100X; **ítem 75**, 100 unidades de guitarras de la p.a. 9202.90.00.110P; **ítem 76**, 10 unidades de asientos del tipo de los utilizados en vehículos automóviles de la p.a. 9401.20.00.000B; **ítem 77**, 16 unidades de asientos con armazón de madera de la p.a. 9401.69.00.000Q; **ítem 78**, 8 docenas de sillas de plástico de la p.a. 9401.80.00.210A; **ítem 79**, 60 unidades de asientos de la p.a. 9401.90.90.900M; **ítem 80**, 40 juegos de asientos de la p.a. 9401.90.90.900M; **ítem 81**, 1.040 unidades de muebles de metal de la p.a.

9403.20.00.990R; **ítem 82**, 100 unidades de muebles de plástico de la p.a. 9403.70.00.200V; **ítem 83**, 20 unidades de muebles de plástico de la p.a. 9403.70.00.900H; **ítem 84**, 440 unidades de triciclos de plástico de la p.a. 9501.00.00.139P; **ítem 85**, 240 unidades de patinetes o monopatines de la p.a. 9501.00.00.400B; **ítem 86**, 12 docenas de muñecas y muñecos de plastico sin articular de la p.a. 9502.10.10.929X; **ítem 87**, 12 unidades de muñecas y muñecos de plástico sin articular de la p.a. 9502.10.90.929X; **ítem 88**, 107 docenas de muñecas y muñecos de plástico sin articular de la p.a. 9502.10.90.929X; **ítem 89**, 40 juegos de muñecas y muñecos de plastico sin articular de la p.a. 9502.10.90.929X; **ítem 90**, 24 unidades de trenes eléctricos de la p.a. 9503.10.00.119J; **ítem 91**, 36 unidades de juguetes que representen animales o seres no humanos de la p.a. 9503.41.00.999H; **ítem 92**, 64,25 docenas de juguetes que representen animales o seres no humanos de la p.a. 9503.41.00.999H; **ítem 93**, 12 unidades de juguetes que representen animales o seres no humanos de la p.a. 9503.49.00.999D; **ítem 94**, 48 unidades de guitarras de la p.a. 9503.50.00.920T; **ítem 95**, 120 juegos de panoplias de servicio de mesa o cocina de la p.a. 9503.70.00.319E; **ítem 96**, 108 unidades de juguetes presentados en juegos o surtidos o en panoplias de la p.a. 9503.70.00.990U; **ítem 97**, 84 unidades de vehículos automóviles de plástico de la p.a. 9503.90.90.311D; **ítem 98**, 7 docenas de vehículos automóviles de plástico de la p.a. 9503.90.90.311D; **ítem 99**, 48 juegos de vehículos automóviles de plástico de la p.a. 9503.90.90.311D; **ítem 100**, 72 unidades de aviones de plástico de la p.a. 9503.90.90.339C; **ítem 101**, 36 unidades de motos de plástico de la p.a. 9503.90.90.381B; **ítem 102**, 572 unidades de juguetes de la p.a. 9503.90.90.999E; **ítem 103**, 48 juegos de juguetes de la p.a. 9503.90.90.999E; **ítem 104**, 4 unidades de billares de 9504.20.00.190Y; **ítem 105**, 24 unidades de juegos de la p.a. 9504.90.00.910P; **ítem 106**, 2 docenas de juegos de ajedrez de la p.a. 9504.90.00.910P; **ítem 107**, 96 unidades de juegos de la p.a. 9504.90.00.990Q; **ítem 108**, 50 unidades de bicicletas fijas para gimnasia de la p.a. 9506.91.00.129T; **ítem 109**, 580 unidades de termos y demás recipientes isotérmicos de la p.a. 9617.00.10.290T.

Que el informe técnico de fs. 1/3 indica que tanto dicha destinación como la 01 038 IC04 003640L fueron seleccionadas por el SIM por el canal Rojo-Morado, ante el alerta de subfacturación detectado por el Módulo de Seguimiento de Valor (Mo.Se.Va). Agrega, que se constató la constitución de garantías por rango de valor que ponen de manifiesto el nivel de subfacturación y por el que se determina el presunto perjuicio fiscal, de acuerdo al cuadro siguiente:

DESTINACIÓN	FOB DECL. (U$S)	TRIB. PAG. (U$S)	MONTO GTIA. (U$S)	DIF. VALOR (U$S)
00038IC03001259N	26044,20	17672,03	4063,73	5988,93

Que según puede observarse del informe técnico, éste no indica cuales son los ítem observados ni los valores referenciales del antecedente, sino que considera que los 109 ítem documentados fueron subfacturados en su totalidad, sin determinar las posiciones arancelarias, cantidades, origen y procedencia de las mercaderías importadas mediante la destinación 01 038 IC04 003640L con las cuales se realizó la comparación.

Que tal como se destaca en el Considerando X, no obra en autos la destinación utilizada como antecedente ni en original ni en copias, por lo que no es posible realizar la compulsa de las mismas y determinar si se trata del mismo nivel comercial, teniendo en consideración que ambas destinaciones fueron oficializadas con ocho meses de diferencia.

XII. Que de lo expuesto precedentemente, resulta que el servicio aduanero desestimó el valor de transacción declarado en las destinaciones nº 01 038 IC05 001249P y 00 038 IC03 001259N, basándose en la comparación de mercadería idéntica o similar, utilizando un único antecedente que se considera de un valor de un nivel aceptable.

Que, al respecto, 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 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 las normas del Acuerdo determinan 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, como así también, si en el precio pagado o por pagar no se incluyó 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 la presunta diferencia no se debe a esos motivos, en principio, será aceptable como valor el de transacción, aunque sea inferior a los precios corrientes de mercado para artículos idénticos.

Que cabe agregar que en el sumario, el servicio aduanero se limitó a mencionar un solo antecedente de mercadería idéntica o similar, lo cual resulta insuficiente para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado. Y tal como se observó precedentemente, no obran en las actuaciones administrativas el original y/o copias del antecedente utilizado ni se solicitó información complementaria a la importadora, lo cual impide analizar si se trata de un referente idóneo para la comparación.

Que las circunstancias expuestas permiten concluir que no existen en el caso antecedentes que puedan tenerse como referentes para descartar el valor declarado, apareciendo el atribuido por el servicio aduanero como incierto. Ello demuestra un apartamiento arbitrario por parte de la aduana de las directivas establecidas por el Acuerdo para efectuar la recomposición del valor, lo cual implica la invalidez del ajuste que sustenta la infracción que se imputa.

Que, por lo expuesto, no habiéndose comprobado -en mi criterio- la existencia de una declaración inexacta entre lo declarado por el importador y lo que resultó de la comprobación por el que pueda atribuirse a aquel un perjuicio fiscal en los términos del art. 954, incs. a) y c) del C.A., corresponde revocar la resolución apelada respecto de la importadora y, por ende, de los despachantes de aduanas, con costas a la DGA.

XII. Que, por ello, **VOTO POR:**

1º) Revocar la Resolución Fallo nº 375/09 en tanto impone multa en los términos del art. 954, incs. a) y c) a la firma importadora COMPAÑIA SAN MIGUEL S.A. y a los despachantes de aduanas SERGIO CALDERÓN y ANA MARIA DERRA.

2º) Costas a la DGA.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

Que adhiero al voto precedente.

En virtud de la votación que antecede, por unanimidad, **SE RESUELVE:**

1º) Revocar la Resolución Fallo nº 375/09 en tanto impone multa en los términos del art. 954, incs. a) y c) a la firma importadora COMPAÑIA SAN MIGUEL S.A. y a los despachantes de aduanas SERGIO CALDERÓN y ANA MARIA DERRA.

2º) Costas a la DGA.

Regístrese y notifíquese. Oportunamente, por Secretaría de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas y archívese.

Suscriben la presente los Dres. Soria y Juárez por encontrare vacante la Vocalía de la 13ª. Nominación (arts. 1162 del CA y 59 del RPTFN).

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.03.13 14:02:15 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.03.14 06:48:17 -03:00

Juan Manuel Soria
Vocal
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.03.14 06:48:17 -03:00