República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA DEFENSA DE LA VIDA, LA LIBERTAD Y LA PROPIEDAD

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2024-43987677-APN-VOCXVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 29 de Abril de 2024

Referencia: Sentencia dictada en los autos caratulados "CREACIONES AMERICANAS S.R.L. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ recurso de apelación", expte. nº 38.809-A.-

---

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales miembros de la Sala "F" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Christian M. González Palazzo y Pablo A. Garbarino, para dictar sentencia en los autos caratulados "CREACIONES AMERICANAS S.R.L. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ recurso de apelación", expte. nº 38.809-A,

El Dr. González Palazzo dijo:

I.- Que, a fs. 16/33, se presenta por apoderado, la firma epígrafe e interpone recurso de apelación contra la Resolución (DE PRLA) n° 8218/17, recaída en las actuaciones administrativas n° 13806-24-2012, por la que se denegó el recurso de impugnación oportunamente presentado contra los cargos nros. 37/12, 38/12, 39/12 y 40/12, formulados como consecuencia del ajuste de valor efectuado en relación a las mercaderías declaradas en las destinaciones de importación para consumo nros. 08 001 IC05 005105 H, 11210 B, 14847 U y 14282 N. Manifiesta que el ajuste de valor realizado no cuenta con antecedentes comparables. Plantea la prescripción de la acción del Fisco para percibir tributos por aplicación de la Ley n° 24.522. Plantea la nulidad del procedimiento y de la resolución apelada por afectación al principio de verdad material. Considera que no se han producido las pruebas y los informes necesarios para realizar el ajuste de valor. Expresa que nunca se acompañaron a las actuaciones las destinaciones en la que dice fundar el ajuste. Se refiere al Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT de 1994. Subsidiariamente, cuestiona el método elegido para el ajuste de valor. Considera que la apertura del concurso suspende el curso de los intereses y que la tasa de interés debe ajustarse a lo establecido en el art. 794 del C.A. Plantea la ilegitimidad de la Resolución General n° 3271/12. Asimismo, sostiene la improcedencia de los tributos en dólares. Manifiesta que no resulta procedente en la liquidación los conceptos de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba. Hace reserva

del caso federal. Solicita se revoque la resolución apelada en autos.

II.- Que, a fs. 41/48 vta., se presenta el representante fiscal y contesta el traslado del recurso que le fuera oportunamente conferido. Por imperativo procesal, niega todas y cada una de las afirmaciones de hecho y derecho esgrimidas por la actora que no fueren objeto de su expreso reconocimiento. Efectúa una breve reseña de lo actuado en sede administrativa y contesta los agravios de la actora. Se refiere a los arts. 1, 3, 15 y 17 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y de Comercio (GATT) de 1994 y a la Decisión 6.1 del Comité de Valoración. Sostiene que el importador no acompañó al expediente prueba relevante alguna que desestimara el ajuste de valor realizado. Sostiene que no resulta razonable que se aplique la prescripción del art. 56 de la Ley de Concursos y Quiebras. Asimismo, expresa que la quiebra de la apelante no veda al órgano competente de la determinación de las obligaciones tributarias, no resultando atraídas a la quiebra. Considera ajustado a derecho la aplicación del IVA Adicional y Ganancias. Además, expresa que corresponde la aplicación de los tributos en dólares. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba. Hace reserva del caso federal. Solicita se confirme el decisorio apelado, con costas.

III.- Que a fs. 53, se abre la causa a prueba y, a fs. 185, se declara su clausura. A fs. 190 se elevan los autos a la sala “F” y, a fs. 194, se pone la causa para alegar. A fs. 199/212 vta. obra el alegato de la firma CREACIONES AMERICANAS S.R.L. y, a fs. 214/214 vta., se agrega el alegato del Fisco. A fs. 217 los autos quedan en estado de dictar sentencia.

IV.- Que la actuación administrativa n° 13806-24-2012 se inicia a fs. 1, con un resumen de los cargos liquidados. A fs. 2, 9, 17 y 24, obran los cargos nros. 40/12, 38/12, 39/12 y 37/2. A fs. 4, 12, 19 y 26, obran los sobre contenedores de las destinaciones nros. 08 001 IC05 014282 N, 11210 B, 14847 U y 5105 H. A fs. 5/6, 13/14, 20/21 y 27/28 obran los informes técnicos referidos a las mencionadas destinaciones. A fs. 37/49 vta., la aquí recurrente impugna los cargos formulados. A fs. 77/81, obra la Nota n° 200/16 de la Dirección Valoración y Comprobación Documental. Finalmente, a fs. 93/94, se dicta la Resolución (DE PRLA) n° 8218/17, apelada en autos.

V.- Que, en primer lugar, la actora solicita se declare la nulidad del procedimiento y de la resolución apelada por afectación del principio de verdad material.

Que corresponde destacar que no se constata en el sumario, error o vicio alguno, que causaren a la agraviada indefensión o gravamen que no pueda ser subsanado en esta instancia, por lo cual, atento a la posibilidad de la firma importadora, en esta instancia de ofrecer y producir prueba con toda amplitud y exponer todos los argumentos que estimen convenientes, sin restricción alguna, las posibles nulidades se tornan relativas y subsanables.

Que, atento a ello, corresponde rechazar el pedido de nulidad efectuado, por resultar el mismo

improcedente, en razón de no existir la causa de nulidad invocada por la actora.

VI.- Que, en segundo lugar, respecto del planteo de prescripción opuesto, en base al art. 56 de la ley 24.522, cabe señalar que conforme el régimen del Código Aduanero la acción fiscal para requerir el pago de diferencias por tributos debe analizarse según las normas previstas en este cuerpo legal, ya que son las

específicas de las obligaciones tributarias aduaneras. El art. 56 de la ley 24.522 sólo puede tener la incidencia que más adelante se expresa.

Que el art. 56 de la ley 24.522 establece que, los efectos del acuerdo homologado se aplican aun a los acreedores que no se hubieran presentado a verificar sus créditos, si una vez presentados se los declaró admisibles. A tal efecto contempla el mencionado incidente estableciendo que “debe deducirse mientras tramite el concurso o, concluido éste por la acción individual que corresponda, dentro de los dos (2) años de la presentación en concurso”.

Asimismo, se establece que, vencido ese plazo, prescriben las acciones del acreedor.

Que, pese a lo expuesto, no parece lógico ni razonable –a mi juicio- que se aplique el régimen de prescripción abreviada de los dos años que contempla el mentado art. 56 de la Ley de Concursos y Quiebras, no sólo porque la misma finalidad de esa norma lo impide sino también porque se encuentra vigente, el régimen de prescripción instaurado por el Código Aduanero, y el régimen procesal de determinación de los tributos también previsto en ese cuerpo legal, que resultan no compatibles con esa norma.

Que, por lo demás, no resultaría posible aplicar dicho régimen de prescripción abreviado (el del art. 56 de la ley 24.522), cuando el acreedor se encontraba en la imposibilidad de interrumpirlo, por estar en trámite el proceso ante el Tribunal Fiscal de la Nación, con motivo de la apelación de la recurrente, que tenía primacía en su intervención frente a la del juez del concurso. En el proceso que se tramite ante el Tribunal Fiscal de la Nación puede modificarse el monto o las calidades de lo reclamado, por lo que mal puede declararse prescripta la acción del Fisco, ante la existencia de la imposibilidad de verificación señalada, por no encontrarse establecida de manera definitiva la legitimidad y el monto del crédito.

Que, en definitiva, y en todo caso, la Aduana contaría con un plazo de seis meses para proceder a la verificación en el juicio de quiebra (fijado en el art. 56 de la ley 24.522, según la reforma de la ley 26.086), que debe computarse a partir de que pase en autoridad de cosa juzgada la sentencia que se dicte en el presente proceso.

Que, según la doctrina, las “obligaciones tributarias tienen su propio régimen de prescripción de la ley 11.683, que es una ley federal, y el plazo de prescripción de 5 años a favor del Fisco para el cobro de sus créditos es una disposición de orden público que responde también a la distinta naturaleza de la deuda frente a las deudas del concursado que son reguladas por el derecho privado.” (“Limitaciones y defensas ajenas al procedimiento tributario. La prescripción de las obligaciones tributarias en el concurso preventivo”, por Susana Camila Navarrine, PET, del 26.6.00, págs. 1 y s.s.).

Que, en definitiva, de tratarse de créditos de causa o título anterior a la presentación en concurso o de decretada la quiebra, el crédito pertinente no puede considerarse como verificable hasta el dictado de la sentencia definitiva por el Tribunal Fiscal de la Nación, y en caso de haber sido apelada, hasta después del dictado de la sentencia de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo.

Que otra interpretación diferente llevaría a la paradoja de concluir que la firma recurrente podría originar la extinción del crédito existente en su contra, por la simple vía de apelar ante el Tribunal Fiscal de la

Nación, como lo ha hecho en autos, de la resolución que le reclama el pago de una diferencia de tributos, llevando el crédito a su extinción por la mera duración del proceso.

Que cabe agregar que la reforma introducida por la ley 26.086 al art. 56 de la ley de 24.522, estableció que tratándose de créditos derivados de sentencias tramitadas ante otros Tribunales, en los casos así previstos, la acción para verificar el crédito no prescribe hasta seis meses después de quedar firme el fallo del cual deriva ese crédito.

Que, por lo expuesto, la defensa de prescripción opuesta por la Aseguradora debe desestimarse.

VII.- Que corresponde determinar si la resolución aquí apelada se ajusta a derecho.

Que, tal como resulta de la compulsa de las actuaciones en sede administrativa, el servicio aduanero formuló los cargos nros. 37/12, 38/12, 39/12 y 40/12 contra la aquí recurrente, reclamándole un importe en concepto de diferencia de tributos, como consecuencia del ajuste de valor efectuado sobre las mercaderías importadas por la referida firma mediante las destinaciones de importación a consumo nros. 08 001 IC05 014282 N, 11210 B, 14847 U y 5105 H.

Que, mediante los Informes Técnicos de fs. 5/6, 13/14, 20/21 y 27/28, el servicio aduanero procedió a una determinación de valor de las destinaciones precedentes, considerando que los valores allí documentados eran inferiores a los de mercadería de características similares, en base al método establecido en el art. 3 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT de 1994, del que nuestro país es parte, conforme lo establece la ley 24.425.

Que, el art. 1 del Acuerdo mencionado, establece que el “valor en aduana de las mercaderías importadas”, será el “valor de transacción”, que 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, los cuatro criterios secundarios, que deben aplicarse, en principio, deben realizarse 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 cuanto a la potestad de la Aduana para poder prescindir de los valores declarados por el importador, el art. 17 reconoce que, al aplicar el Acuerdo, podrá ser necesario que las Administraciones de Aduanas procedan a efectuar investigaciones sobre la veracidad o la exactitud de toda información, documento o declaración que les sean presentados a efectos de valoración en aduana.

VIII.- Que, atento a ello, corresponde determinar si el ajuste practicado se encuentra debidamente fundado.

Que, a través de los informes técnicos de fs. 5/6, 13/14, 20/21 y 27/28, la Aduana comparó el precio declarado en las destinaciones de trato con antecedentes de mercadería similar, utilizando el método del art. 3 del Acuerdo citado.

De los informes mencionados surge que se compararon los precios declarados en las destinaciones de trato con precios declarados en los despachos de importación a consumo nros. 08 073 IC04 234306 W, 08 001 IC04 108533 P, (D.I. 08 001 IC05 014282 N, 11210 B y 5105 H), 07 073 IC04 121407 S, 08 001 IC04 044358 T (D.I. 14847 U) y 08 073 IC04 069828 Y (D.I. 5105 H), a fin de establecer el valor en aduana de la mercadería importada.

Que, en esta instancia, mediante contestación del oficio librado por la recurrente, el servicio aduanero acompañó los sobres contenedores de las D.I. n° 08 073 IC04 234306 W, 69828 Y, 08 001 IC04 108533 P, 44358 T y copia de la destinación n° 07 073 IC04 121407 S.

Que cabe destacar que para poder rechazar el precio pagado o por pagar de las mercaderías importadas resulta insuficiente una comparativa entre sólo dos o tres destinaciones.

Que, además, las cantidades analizadas en dichos antecedentes son completamente disímiles a las cantidades de las destinaciones en cuestión. Incluso, las fechas de oficialización no son contemporáneas con las mercaderías involucradas en autos, existiendo una diferencia en meses (de cinco a seis meses) entre los despachos antecedentes y los de la causa. Por último, se advierte que las calidades comerciales que se intentan comparar son significativamente desiguales.

Que dichas circunstancias impiden efectuar el debido análisis del ajuste de valor y demuestra que la sustitución del valor en aduana de la mercadería importada resulta en el caso totalmente infundada y arbitraria.

Que, lo que acontece en el presente caso es que el servicio aduanero no efectuó una investigación idónea que justifique la duda inicial y que denote que el valor documentado resultó considerablemente inferior a precios o a valores “antecedentes”. Tal forma de proceder, permite concluir que no existen en el caso referentes para descartar el valor de la mercadería declarada, apareciendo el valor atribuido por el servicio aduanero como caprichoso e incierto.

Que, por lo expuesto, el ajuste de valor practicado en autos no se encuentra debidamente fundado y, en consecuencia, el mismo no resulta ajustado a derecho, como así tampoco resulta procedente el reclamo efectuado por el servicio aduanero en concepto de diferencia de derechos tributos, motivo por el cual corresponde revocar la resolución apelada ante estos estrados.

IX.- En cuanto a las costas del proceso y no existiendo motivos para apartarme del principio general de la derrota, las mismas deben ser soportadas por la demandada vencida (conf. art. 1163 del C.A.).

Por ello, **VOTO POR:**

1.- Revocar la Resolución (DE PRLA) n° 8218/17, dictada en la actuación administrativa n° 13806-24-2012.

2.- Costas a la demandada vencida.

Así lo voto.-

El Dr. Garbarino dijo:

Adhiero al voto del Vocal Preopinante. ASÍ LO VOTO.-

Que, en virtud del acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

1. Revocar la Resolución (DE PRLA) n° 8218/17, dictada en la actuación administrativa n° 13806-24-2012.

2. Costas a la demandada vencida.

Regístrese y notifíquese.

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.04.29 19:15:43 -03:00

Pablo Adrian Garbarino
Vocal
Vocalía XVI Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.04.29 20:52:43 -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: 2024.04.29 20:52:44 -03:00