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

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2024-44517727-APN-VOCXIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 30 de Abril de 2024

Referencia: Sentencia APEIRON SRL Expte. 28113

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

Reunidos los Vocales titulares de la Sala "E", Dres. Juan Manuel Soria y Héctor Hugo Juárez (la Vocalía 14a. Nominación se encuentra vacante), con la presidencia del vocal nombrado en segundo término, a fin de resolver en los autos caratulados: **"APEIRON IT S.R.L. c/ D.G.A. s/ recurso de apelación", Expte. N° 28.113-A.**

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I.- ***Recurso de apelación:*** La firma APEIRON IT S.R.L. interpone recurso de apelación contra la resolución DE PRLA 3429/10, dictada en el marco de las actuaciones administrativas SIGEA 13809-489-2008, mediante la cual se resolvió rechazar la impugnación oportunamente deducida y confirmar el cargo 829/08, formulado por el ajuste de los valores FOB unitarios declarados en el despacho de importación 06001IC04116818S. Explica que el cargo se fundamenta en la nota 1342/08 (R7), la cual sostiene erróneamente que el importador no habría aportado ningún elemento de prueba y que menciona como posición arancelaria (PA) documentada 9004.10.00.299B (gafas o anteojos), siendo que, más adelante, en el acápite "datos del despacho de importación" se menciona como mercadería "Monturas de gafas (Armazones)", lo que lo habría llevado a confundir la mercadería. Por ello, señala que el informe base del ajuste es nulo, ya que confunde las partidas arancelarias objeto del ajuste. Luego, manifiesta que el despacho de importación tomado como objeto de comparación o antecedente documenta una única posición arancelaria en 60 ítems diferentes, declarando valores unitarios de U$S0,79, U$S0,75 y U$S0,70, contra un valor documentado por APEIRON IT S.R.L. de U$S0,74, por lo que se evidencia que son casi idénticos. Detalla los errores de cálculo en que habría incurrido el servicio aduanero al confeccionar el cargo, señalando que el importador abonó U$S4.635,21 cuando en realidad abonó U$S4.868,37. Agrega que al despacho en crisis se le asignó el canal rojo de selectividad sin constitución de garantías, que fue sometido a un control documental de valor, que la propia DGA efectuó la liquidación de tributos cuando autorizó la rectificación del mismo y que pese a todo ello, posteriormente se inició una investigación de valor con un memorando que contradecía la liquidación efectuada por la propia DGA. Refiere que el accionar de la Aduana contraía abiertamente la doctrina de los actos propios, por la cual nadie puede hacer valer un derecho en contradicción con una conducta anterior. Plantea la nulidad de las liquidaciones, atento a que contradice una liquidación de la propia DGA efectuada con anterioridad, indicando además que el acto administrativo carece de causa y de motivación. Cita la resolución general AFIP 1907/15 indicando que la administración incumplió los plazos allí establecidos. Explica que según el Acuerdo de Valoración cuando hay más de un valor de transacción de mercaderías similares debe utilizarse el valor más bajo, y recuerda que el despacho tomado como referencia para realizar el ajuste documenta un valor más bajo que el declarado por APEIRON IT

S.R.L. Cita jurisprudencia que hace a su derecho, realiza una síntesis de su presentación, hace reserva de caso federal, ofrece prueba y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- ***Contestación de la Aduana****:* Previo emplazamiento, el Fisco se presenta y contesta el traslado conferido (fs. 50/54). Realiza la negativa de rigor y contesta el planteo de nulidad incoado, relatando que dicho planteo fue extemporáneo, por lo que no debe ser atendido. Asimismo, agrega que al existir una etapa judicial posterior a la administrativa no se produce una efectiva violación, por cuanto cabe la posibilidad de subsanarse. Procede luego a contestar la cuestión de fondo, recordando en primer lugar que en virtud del art. 17 del Acuerdo relativo a la Aplicación del Art. VII del GATT el servicio aduanero tiene facultades para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados a los fines de la valoración. Cita la decisión referida a los casos en que las administraciones de Aduanas tengan motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado, y concluye que la autoridad aduanera goza de un relativo margen de discrecionalidad para fijar el valor de las mercaderías. Por último, ofrece como prueba las actuaciones administrativas, hace reserva de caso federal y solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- ***Proceso ante el Tribunal Fiscal*****:** A fs. 55 se tiene por contestado el traslado conferido y se abre la causa a prueba. A fs. 62/72, 83/87, 110/126 y 138/150 obran respuestas a los oficios de parte de la DGA. A fs. 159 ae clausura el período probatorio. A fs. 162 se elevan los autos a la Sala, y se ponen para alegar. A fs.168/170 obran los alegatos de la parte actora, no habiendo hecho uso de su derecho el Fisco Nacional. Afs. 172 se llaman los autos a sentencia.

IV.- ***Procedimiento ante la Dirección General de Aduanas*****:** Las actuaciones administrativas SIGEA 13809-489-2008 se inician con el cargo 829/08. A fs. 2 obra resultado de la liquidación del cargo y a fs. 3 se agrega el sobre contenedor de la destinación 06001IC04116818S. A fs. 5/6 luce la nota 1342/08 (R7), por la cual se procede a realizar el análisis de valor y se determina el porcentaje de ajuste. A fs. 9/10 obra cédula de notificación del cargo, que fuera recibida en fecha 30.10.08. A fs. 11/16 la actora plantea su impugnación contra el referido cargo. A fs. 23/26 se agrega respuesta de la actora al requerimiento recibido el 29.10.07. A fs. 31/36 lucen copias de planillas de datos provenientes del sistema NOSIS S.A. A fs. 38/40 obran consulta de presupuesto general y consulta de declaración detallada. A fs. 46 obra consulta de ítem y a fs. 47 consulta de resultado de verificación. A fs. 48/52 luce listado de despachos de importación con sus datos de origen, procedencia y valor FOB unitario para la PA 9004.10.00.299B. A fs. 53/54 obra la nota 388/10 (RAMO 7) por el cual se concluye que correspondería confirmar el cargo objeto de autos. A fs. 56 se determina que el monto en pesos del cargo 829/08 es de $14.879,85. Por último, a fs. 58/59 obra la resolución DPRLA 3429/10, apelada en autos y por la que se rechaza la impugnación formulada confirmándose el cargo 829/08.

V.- ***Decisión del caso:*** En primer lugar corresponde aclarar, respecto del planteo de nulidad esgrimido por la recurrente, que tal petición se encuentra directamente vinculada con los agravios que sustentan la apelación, razón por la cual se tratará con el fondo de la cuestión.

V.1.- Corresponde resolver en autos si la resolución apelada –3429/10-, en cuanto dispone rechazar la impugnación incoada por la firma APEIRON IT S.R.L. y confirmar el cargo 829/08, se ajusta a derecho.

El cargo fue formulado a partir de la investigación de valor realizada por la División Control Expost de Importación, mediante la cual se determinó que el valor declarado se encontraba disminuido y que no podía determinarse en virtud de lo establecido por el art. 1 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del art. VII del GATT. Bajo este parámetro, la Aduana procedió a valorar la mercadería conforme las disposiciones del art. 3 del mencionado Acuerdo.

La actora centra su defensa indicando que el valor declarado es casi idéntico a los valores documentados en el despacho de importación tomado como objeto de comparación o antecedente y que la Aduana ha demostrado un accionar contradictorio de sus propios actos al iniciar una investigación de valor con un memorando que contradecía la liquidación efectuada por la propia DGA.

V.2.- Resulta procedente recordar, en primer lugar, que la ley 24.425 aprueba el Acta Final en la que se incorporan los

resultados de la Ronda Uruguay de Negociaciones Comerciales Multilaterales, las decisiones, declaraciones y el Acuerdo de Marrakech por el que se crea la OMC, y, entre otros, el Acuerdo relativo a la aplicación del Art. VII del GATT. Incorpora además la Decisión del Comité de Valoración en Aduana relativa a los casos en que las administraciones tengan motivo para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado.

El Acuerdo Relativo a la aplicación del Art. VII del GATT establece que el Valor de transacción, tal como se define en el art. 1, es la primera base para la determinación del valor en aduana. El referido art. 1 dispone: *"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 art. 8…"*. En la Introducción General del Acuerdo se señala que el *Valor de transacción*, tal como se define en el art. 1, es la primera base para la determinación del valor en aduana de conformidad con el presente acuerdo. El art.1 debe considerarse en conjunción con el art. 8, que dispone, entre otras cosas, el ajuste del precio realmente pagado o por pagar en los casos en que determinados elementos, que se considera forman parte del valor en aduana, corran a cargo del comprador o estén incluidos en el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas.

Cuando el valor de transacción no pueda determinarse sobre la base de lo dispuesto en el art. 1, el Acuerdo establece en los art. 2 a 7 los diferentes métodos a aplicar para determinar el valor en aduana, los que deben aplicarse en el orden que se numeran, salvo la inversión que autoriza el art. 4 con relación a los métodos previstos en los arts. 4 y 5.

Tal como resulta de la nota 1342/08 (R 7) obrante a fs. 5/6 de las act. adm., el ajuste de valor motivo de autos se ha efectuado aplicando el método previsto en el art. 3 del Acuerdo, "*mercaderías similares*". Dicho artículo establece que *"1. a) Si el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en los artículos 1 y 2, el valor en aduana será el 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…b) Al aplicar el presente artículo, el valor en aduana se determinará utilizando el valor de transacción de mercancías similares vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de la valoración. Cuando no exista tal venta, se utilizará el valor de transacción de mercancías similares vendidas a un nivel comercial diferente y/o en cantidades diferentes, ajustado para tener en cuenta las diferencias atribuibles al nivel comercial y/o a la cantidad, siempre que estos ajustes puedan hacerse sobre la base de datos comprobados que demuestren claramente que aquéllos son razonables y exactos, tanto si suponen un aumento como una disminución del valor."* Asimismo, el punto 3 indica que si al aplicar el artículo 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.

V.3.- Mediante el despacho de importación 06001IC04116818S la actora documentó la importación de mercadería ubicada en la PA 9004.10.00.299B (ver rectificación que luce agregada como segunda foja de la destinación de importación obrante dentro del sobre contenedor de fs. 4 de las act. adm.), declarando un valor FOB unitario de U$S0,74.

La Aduana consideró que dicho valor se encontraba disminuido frente a los valores de transacción de mercaderías similares contemporáneas y procedió a realizar el ajuste tomando como base de valoración el despacho de importación 06001IC04113250F (ver nota 1342/08 de fs. 5/6 de las act. adm., fundamentos a los cuales se remite a fs. 53 y 58, también de las act. adm.).

Sin perjuicio de la orfandad probatoria de la Aduana en sede administrativa, que no acompaña la carpeta del despacho de importación que dice considerar como antecedente, ni agrega ningún tipo de documentación tendiente a demostrar que los valores declarados no concuerdan con lo usuales para mercadería similar, y que tampoco es clara al momento de efectuar la liquidación que da lugar al cargo, se destaca que la actora ha acompañado, a fs. 31/36 de las act. adm., copias extraídas del sistema NOSIS del despacho de importación tomado por la Aduana como base para el ajuste -06001IC04113250F-.

De la compulsa de tal documentación, se observa que se trata de mercadería ubicada en la misma PA -9004.10.00.299B-,

proveniente del mismo país de origen y procedencia –China-, siendo su fecha de oficialización muy próxima a la del despacho de autos -17.08.06 contra 24.08.06- y que el volumen importado es de 84.300 unidades, contra las 11.856 unidades importadas a través del despacho objeto del presente. Asimismo, se aprecia que en el despacho tomado como referencia se habrían documentado 60 ítems distintos, que se corresponderían con distintas marcas y modelos, declarándose valores FOB unitarios de U$S1,37, U$S1,30, U$S1,20, U$S1,16, U$S1,13, U$S1,12, U$S1,10, U$S1,05, U$S1,04, U$S1, U$S0,96, U$S0,95, U$S0,92, U$S0,91, U$S0,90, U$S0,89, U$S0,87, U$S0,85, U$S0,83, U$S0,82, U$S0,80, U$S0,79, U$S0,75, U$S0,70. Como se dijo, en el despacho de autos se ha declarado un valor unitario de U$S0,74.

V.4.- Se recuerda que el método utilizado por la Aduana para efectuar el ajuste fue el previsto por el art. 3 del Acuerdo, mercaderías similares. Para determinar si las mercaderías son similares debe considerarse, entre otras cosas, la calidad, prestigio comercial y la existencia o no de una marca comercial. Asimismo, conforme el punto 3 del art. 3 del Acuerdo, cuando se disponga de más de un valor de transacción de mercaderías similares se deberá utilizar el valor de transacción más bajo. En este caso, al margen de las diferencias existentes entre las marcas y el nivel comercial de las operaciones comparadas (una por 84.300 unidades y otra por 11.856 unidades), se observa que el valor de transacción más bajo es de U$S0,70, es decir, aún inferior al declarado por la actora en autos –U$S0,74-, por lo que no se aprecia la disminución de valor a que se refiere la Aduana.

Pretendiendo salvar su error, el servicio aduanero incorpora, a fs. 48/52 de las act. adm., un listado de diversos despachos de importación que se trataría de mercadería ubicada en la PA 9004.10.00.299B, de origen y procedencia "CHINA", con el detalle de sus valores FOB unitarios, siendo el menor valor detallado de U$S1,40, y señalando en su nota 388/10 (ver fs. 54 de las act. adm.) y en la resolución que aquí se apela (ver fs. 59 de las act. adm.) *"…que para mejor proveer, se adjuntan <u>otros</u> antecedentes de <u>mercadería idéntica</u> y/o similar, indicando que de todos ellos se tomó el valor más bajo como base de valoración"* (el subrayado nos pertenece).

No obstante, la orfandad probatoria surge, *nuevamente*, evidente a todas luces. En efecto, véase que *nuevamente* la Aduana omite acompañar las carpetas de los referidos despachos de importación, lo que torna imposible la comprobación de la veracidad de los datos vertidos, a la vez que no resulta posible establecer de dicha planilla la marca, ni el modelo, calidad o prestigio de la mercadería documentada, como así tampoco el nivel comercial en el que las operaciones se realizaron, imposibilitando ello considerarlas como antecedentes válidos, a la luz del Acuerdo de Valoración y para ajustar el valor del despacho que motivara la causa. Siendo ello así, corresponde revocar la resolución apelada y el cargo 829/08.

Las costas se imponen a la Aduana en tanto sumado a los argumentos expuestos previamente -relativos a la instancia administrativa- la actora produjo ante este tribunal una profusa prueba que confluye como fundamento adicional a la decisión que se toma.

Por ello **VOTO POR:**

1.- Revocar la resolución DE PRLA 3429/10, dictada en el marco de las actuaciones administrativas SIGEA 13809-489-2008, y por ende el cargo 829/08.

2. Imponer las costas a la Aduana.

El Dr. Héctor H. Juárez dijo:

Que adhiero al voto precedente.

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

1.- Revocar la resolución DE PRLA 3429/10, dictada en el marco de las actuaciones administrativas SIGEA 13809-489-

2008, y por ende el cargo 829/08.

2.- Imponer las costas a la Aduana.

Regístrese, notifíquese, archívese y firme que quede la presente, remítanse las actuaciones administrativas a la DGA por Secretaría General de Asuntos Aduaneros.

Suscriben la presente los Dres. Soria y Juárez, por encontrarse vacante la Vocalía de la 14a. Nominación (arts. 52 del R.T.F.N. y 1162 del CA)

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.04.30 14:34:09 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.04.30 19:17:51 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.04.30 19:17:52 -03:00