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

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2024-63143210-APN-VOCXIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 14 de Junio de 2024

Referencia: Sentencia GOLDSONIC S.A. c/ DIRECCION GENERAL DE ADUANAS s/ recurso de apelación", Expte. Nº 28.315-A

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

En el día de la fecha, se reúnen los Vocales de la Sala "E", Dres. Juan Manuel Soria 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: **"GOLDSONIC S.A. c/ DIRECCION GENERAL DE ADUANAS s/ recurso de apelación", Expte. Nº 28.315-A**;

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I. Que a fs. 11/15 y vta. la apoderada de la firma recurrente, con patrocinio letrado, interpone recurso de apelación contra la resolución-fallo 165/2010 dictada por la Aduana de Mendoza en la actuación 12056-93-2004, en cuanto la condena al pago de multa y tributos por la presunta infracción del art. 954.1, inciso a) y c) del Código Aduanero (en adelante el "CA") respecto de la destinación 00038IC04000706K. Explica que se trata de una importación a consumo de mercadería proveniente de la zona franca de Iquique (Chile) oficializada el 1.03.00, a la que se asignó canal rojo morado. Agrega que, con anterioridad al libramiento de la mercadería, el servicio aduanero procedió a ajustar el valor declarado y por el cual abonó la suma de U$S 9.262,61. Señala que, al momento de la oficialización, se encontraba vigente la resolución AFIP 986/97 que establecía la descentralización y el procedimiento para el control final de la valoración aduanera en los distintos centros regionales, fijando en el punto 2.2b) un plazo de 120 días, prorrogable por otro igual para la intervención de las áreas competentes. Observa que, a la fecha de inicio del sumario aduanero, aquel plazo se encontraba ampliamente agotado, por lo que solicita que se declare la nulidad del auto de apertura del sumario. Funda dicho planteo en que, previo al libramiento, el servicio aduanero había realizado el ajuste, de modo que el accionar posterior del organismo resulta contradictorio con la determinación tributaria practicada con anterioridad. Agrega que, en el sumario aduanero, planteó la nulidad de los mecanismos utilizados para la determinación del ajuste de valor por resultar contrarios a lo dispuesto por el art. VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT). Señala que la aduana impugna el valor declarado en la solicitud de traslado Z efectuada por el usuario de zona franca al ingreso a la misma y la factura de traspaso entre usuarios de la misma zona franca. Advierte que la documentación interna de la zona franca chilena -en la que no interviene el importador argentino- no se encuentra autorizada por el GATT para la compulsa de valores con los de mercaderías idénticas o similares. Concluye que en la especie no se configuró la infracción prevista por el art. 954, incisos a) y c) por cuanto acreditó oportunamente que no hubo subfacturación, además de haber puesto a disposición del servicio aduanero los elementos de juicio para que el juzgador evaluara la veracidad de la declaración. Ofrece como prueba la

remisión de los antecedentes de mercaderías similares del sistema Nosis, confiere autorizaciones y solicita que se revoque la resolución apelada.

II. Que a fs. 28/30 y vta. la representación fiscal contesta el traslado y acompaña las actuaciones administrativas. Luego de la reseña de los hechos y de la negativa genérica de rigor, explica que la ley 24.425 aprueba el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT que introduce la noción positiva de valor que considera al valor de transacción como el primer método de valoración. Cita jurisprudencia referida al orden sucesivo de los métodos (mercaderías idénticas, similares, método deductivo). Se refiere a la facultad del servicio aduanero de investigar la veracidad o exactitud de la información presentada por el importador cuando existan dudas acerca del precio declarado y considera que la actuación de la aduana de Mendoza se ajusta a lo establecido por el Acuerdo. Cita doctrina y jurisprudencia. Considera que en autos está acreditada la subfacturación, por lo que la aduana se encuentra facultada para apartarse del valor de transacción ostensiblemente inferior a los precios corrientes de mercado. Hace reserva del caso federal, ofrece como prueba las actuaciones administrativas, confiere autorizaciones y solicita que se confirme el decisorio aduanero, con costas.

III. Que la **actuación 12056-93-2004** se inicia a fs. 1 con la respuesta de la Subdirección de Fiscalización del Departamento Inteligencia Aduanera del Servicio Nacional de Aduanas de la República de Chile al oficio 011895 del 02.12.04 y por el cual se remiten copias de las facturas de reexpedición y solicitudes de traslado a zona franca, la que obra agregada a fs. 2/36. A fs. 37, mediante nota 2681/04 (DE POLA) el Departamento Policía Aduanera, eleva la mencionada documentación a la Dirección Regional Aduanera Mendoza. A fs. 40/41 con la nota OFE-DGA 47/04, el oficial de enlace solicita la colaboración del Servicio Nacional de Aduanas de la República de Chile, para la investigación de la presunta maniobra de subfacturación en autos. A fs. 45/47 la Sección Fiscalización y Valoración de Importación de la Región Aduanera de Mendoza emite la nota 3/05 (DV FOME) en la cual informa que se denuncia el valor declarado y se remite al área competente para determinar el perjuicio fiscal. Asimismo, acompaña a fs. 43/44 copia de la planilla de recomposición de valor efectuada antes del libramiento de la mercadería. A fs. 48/54 obra el apéndice I de la nota 3/05 (DV FOME) correspondiente al ajuste realizado mediante el cruce de las facturas de reexpedición con los traspasos y facturas “Z”. A fs. 55 se agrega la liquidación manual 00038LMAN000171Z referida al primer ajuste realizado por la suma de U$S 9.262,71 y a fs. 56 la 05038LMAN001290B correspondiente a la diferencia calculada a fs. 57 por los arts. 954 inc. a) y c). A fs. 59/91 obra el parcial 1 de la destinación 0038IC04000706K. A fs. 92/93 se instruye el sumario y a fs. 96 se corre vista a la importadora y al despachante de aduanas, quienes se notifican el 14.02.06 y 15.02.06, respectivamente (fs. 100 y 99). A fs. 105/113 y a fs. 119/122 la actora y el despachante contestan la vista. A fs. 123 se declara la causa de puro derecho. A fs. 126/128 se emite el dictamen 104/2010. A fs. 129/132 se dicta la resolución-fallo 165/10 que se apela en autos. A fs. 138 la firma recurrente informa la apelación ante este tribunal.

IV. Que a fs. 31 se tiene por contestado el traslado y se provee a la prueba informativa ofrecida por la actora. Atento a la cantidad de despachos de importación ofrecidos, se ordena librar el oficio a fin de que acompañe las enumeradas a fs. 15, punto IV. 1) y 2) de la a) a la j) inclusive. La prueba ordenada obra producida a fs. 35/46, 67/74, 75/200, 205/219, 229/283, 289/298 y alcances 10026-1172-2011/1, 10026-1172-2011/6 y 10226-1172-2011/2 que corren como anexo por separado. Atento a lo solicitado a fs. 301, a fs. 302 se declara cerrado el período probatorio. A fs.305 se elevan los autos a la Sala “E” y a fs. 306 se resuelve no poner los autos para alegar, y mediante IF-2024-62155448-APN-VOCXIII#TFN se pasan los autos a sentencia.

V. Que corresponde resolver en autos acerca de la procedencia de los tributos y la multa impuestos a la firma GOLDSONIC S.A. -esta última en forma solidaria con el despachante de aduanas Alejandro Álvarez Noto- en los términos del art. 954, apartado 1, incisos a) y c) del CA, respecto de la destinación 00038IC04000706K oficializada ante la Aduana de Mendoza el 1.03.00.

Que mediante dicha destinación, la firma importadora documentó la importación a consumo en el **ítem 1** de 600 juegos de vajillas de plástico de la p.a. 3924.10.00.990T; **ítem 2**, 360 portarretratos de la p.a. 3926.40.00.200E; **ítem 3**, 4.100 estatuillas y demás artículos de adorno de la p.a. 3926.40.00.900T; **ítem 4**, 420 estuches de la p.a. 4202.92.00.390G; **ítem**

5, 50 máquinas de coser de la p.a. 8452.10.00.110J; **ítem 6**, 1.800 calculadoras electrónicas de la p.a. 8509.40.10.000K; **ítem 7**, 1.020 licuadoras de la p.a. 8509.40.10.000K; **ítem 8**, 720 lámparas de la p.a. 8513.10.10.000C; **ítem 9**, 960 lámparas de la p.a. 8513.10.90.000F; **ítem 10**, 600 planchas eléctricas de la p.a. 8516.40.00.000Q; **ítem 11**, 430 hornos de la p.a. 8516.60.00.000U; **ítem 12**, 800 calentadores eléctricos de la p.a. 8516.71.00.000V; **ítem 13**, 980 teléfonos de la p.a. 8517.19.99.000F; **ítem 14**, 1.000 accesorios de la p.a. 8522.90.90.190F; **ítem 15**, 860 reproductores y grabadores de cintas de la p.a. 8527.13.20.000T; **ítem 16**, 2.400 aparatos receptores de radiodifusión de la p.a. 8527.19.90.900G; **ítem 17**, 250 aparatos receptores de televisión de la p.a. 8528.13.00.000R; **ítem 18**, 900 rollos para películas de la p.a. 9006.53.10.000F; **ítem 19**, 10.800 despertadores eléctricos de la p.a. 9103.10.00.100K; **ítem 20**, 2.980 relojes de pared de la p.a. 9105.21.00.100Y; **ítem 21**, 1.000 relojes de pared de la p.a. 9105.91.00.100X; **ítem 22**, 400 muebles de metal de la p.a. 9403.20.00.900M; **ítem 23**, 300 muebles de madera de la p.a. 9403.60.00.100A; **ítem 24**, 48 sommiers de la p.a. 9404.90.00.900E; **ítem 25**, 3.400 lámparas eléctricas de cabecera de la p.a. 9405.20.00.000A; **ítem 26**, 1.641 artículos para gimnasia de la p.a. 9506.91.00.199Q.

Que la División Fiscalización Operaciones Aduaneras de la Dirección Regional Aduanera de Mendoza, mediante la nota 3/05 (DV FOME) de fs. 45/47 de las actuaciones administrativas, efectuó el análisis de los valores unitarios declarados en el despacho de importación e informa que: *"...A partir de la documentación recibida, se procedió a efectuar una comparación de los valores declarados en los ítems 1 a 45 de la Reexpedición 027012 y en los ítems 1 a 26 y 55 de la Reexpedición 027011 con los consignados en los sucesivos Traspasos y Facturas "Z", obteniéndose las planillas que se adjuntan como Apéndice I del presente informe, donde puede observarse en todos los casos un elevado nivel de subfacturación." C*oncluye que *"... por tratarse de mercadería declarada por el Importador de <u>IDENTICA cantidad de la misma mercadería en un lapso de TRECE DIAS entre el ingreso a la Zona Franca de Iquique y su Reexpedición a nuestro país</u>, la reducción del valor observada NO puede atribuirse a una compra de "lotes remanentes" o "mercaderías fuera de moda o estándar", constituyendo a entender de esta instancia los hechos constatados de una presunta maniobra destinada a consignar en la documentación de presentación obligatoria para el libramiento de las mercaderías (las Solicitudes de Reexpedición - Factura) valores "irrisorios" o "anormalmente disminuidos" con el propósito de obtener un tratamiento fiscal y aduanero más favorable al momento de destinarse a consumo en nuestro país, a través del pago de una menor tributación"* . Acompaña, como apéndice I de la mencionada nota, el cuadro comparativo de las facturas de reexpedición con los traspasos y facturas "Z" del cual resultan los porcentuales de diferencia de valor de cada ítem declarado.

Que, como consecuencia del mencionado informe, el servicio aduanero practicó a fs. 51/54 la recomposición de valor unitario declarado en los ítems 2, 3 (subítems 1 a 5), 4 (subítems 1 y 2), 6 (subítems 1 y 2), 6 (subítems 1 y 2), 7 (subítems 1 y 2), 9, 11 (subítem 1), 12, 13 (subítem 1), 15 (subítems 1 y 2), 14, 19 (subítems 1 a 3), 20 (subítems 1 a 3), 21, 23 y 25 (subítems 1, 2, 3, 5 y 6) de la destinación 00038IC04000706K e imputó a la importadora y al despachante de aduana, la comisión de la infracción del art. 954, incisos a) y c) por la presunta inexactitud del valor declarado.

VI. 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.

VII. Que, en consecuencia, 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 de importación, 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 986/97 -vigente a la fecha de oficialización de la destinación- dispuso en el Anexo IV el procedimiento a seguir para la valoración de la mercadería con posterioridad al libramiento. A tales efectos se dispone en el punto 2.2 b) y c) un plazo de 120 días, desde la recepción de la carpeta del despacho -prorrogable por otro igual- para que las áreas de Valoración o el Departamento Técnica de Valoración, en su caso, realicen y concluyan el estudio de valor correspondiente. Asimismo, en el Anexo V dispone la citación a los importadores por el plazo de quince días, mediante la publicación diaria de los listados en el Boletín Oficial, a fin de que aquellos suministren los elementos de juicio y/o explicaciones complementarias que permitan arribar a un valor que refleje el precio real.

VIII. Que, según surge de autos, a la destinación 00038IC04000706K se le asignó el canal rojo morado y previo al libramiento de la mercadería, se practicó la liquidación por la recomposición de valor respecto de los ítems 1, 2, 3, 4 (subítems 1 y 2), 5, 6 (subítems 1 y 2), 7 (subítems 1 y 2), 8, 9, 10, 11 (subítems 1 a 3), 12 (subítem 1), 13 (1 y 2), 15 (subítems 1 y 2), 16 (subítem 1 a 3), 17 (subítem 1), 18 (subítem 1), 19 (subítems 1 a 3), 20 (subítem 1 a 3), 21 (subítem 1), 22 (subítem 1), 23 (subítem 1), 24 (subítem 1), 25 (subítems 3, 5 y 6), 26 (subítems 4, 7, 8 y 11), en virtud del cual la importadora abonó la suma de U$S 9.262,71, conforme la liquidación manual 00038LMAN000171Z obrante en la carpeta del despacho.

Que con posterioridad al libramiento, la Sección Fiscalización y Valoración de Importación de la División Región Aduanera Mendoza practicó un nuevo ajuste de valor, pero no consta que se hubiera cumplido el procedimiento previsto por la resolución AFIP 986/97 ni sus plazos. En efecto, no obra en autos la fecha de recepción de la carpeta por parte del área de valoración ni se encuentra agregada la citación -mediante el Boletín Oficial- a la importadora y/o su despachante de aduanas para la justificación del valor declarado. Únicamente obra la documental aportada por la oficina de enlace correspondiente a la circulación de la mercadería en la zona franca de Iquique, en virtud de la colaboración prestada por el gobierno de la República de Chile.

IX. Que, de acuerdo con lo expuesto, la Aduana de Mendoza fundamenta el nuevo ajuste en el exhaustivo análisis del cruce entre las facturas de ingreso de la mercadería a zona franca (facturas "Z") con las facturas de traspaso entre los usuarios de la zona franca y de reexpedición para su importación posterior, conforme obra en el cuadro de fs. 49/50 de las actuaciones administrativas y en el cual se advierte una diferencia notoria entre el valor unitario de las mercaderías

declarado en la zona franca con el correspondiente a dichas mercaderías declaradas en el despacho de importación.

Que, corresponde señalar que, si bien, el análisis de la documental realizado por la Sección Fiscalización y Valoración Importación resulta minucioso y permite conocer acabadamente el circuito de la mercadería desde el ingreso a zona franca hasta su egreso, no resulta suficiente para sancionar a la importadora por la maniobra de subfacturación. Ello así, por cuanto se trata de documentación (facturas Z, de traslado y de reexpedición) que corresponden al movimiento de las mercaderías dentro de la zona franca y son respaldatorias de la circulación de las mercaderías dentro de la zona franca -tal como se explica en el anexo I de la nota 03/05 (DV FOME)-, pero que resultan ajenas a la actuación de la recurrente al momento de oficializar el despacho de importación.

Que, como se dijo anteriormente, el servicio aduanero basó el ajuste de valor únicamente en la documentación interna de la zona franca, pero no aportó ningún antecedente de otras destinaciones de importación oficializadas en la misma época, correspondientes a mercadería idéntica y/o similar y con factores comunes en lo que respecta a la cantidad, calidad, prestigio, marca, nivel comercial, etc. Ello impide -en los términos del Acuerdo del GATT- hacer un cotejo con lo declarado en el despacho y demostrar que la importadora al documentar, se apartó arbitrariamente de los valores corrientes para las mercaderías idénticas y/o similares importadas al momento de la oficialización de la destinación.

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, máxime si se tiene en cuenta que practicó un ajuste previo al libramiento, incluso en algunos casos, en los mismos ítems ajustados con posterioridad. 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 un perjuicio fiscal en los términos del art. 954, incs. a) y c) del C.A., corresponde revocar la resolución apelada, con costas a la DGA.

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

Revocar la resolución-fallo 165/2010 dictada por la aduana de Mendoza en la actuación 12056-93-2004 en tanto impone multa y tributos en los términos del art. 954, incs. a) y c) a la firma importadora GOLDSONIC S.A., con costas a la DGA.

El Dr. Héctor H. Juárez dijo:

Que adhiere en lo sustancial al voto precedente.

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

Revocar la resolución-fallo 165/2010 dictada por la aduana de Mendoza en la actuación 12056-93-2004 en tanto impone multa y tributos en los términos del art. 954, incs. a) y c) a la firma importadora GOLDSONIC S.A., con costas a la DGA.

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: 2024.06.14 14:23:37 -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: 2024.06.14 14:26:12 -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: 2024.06.14 14:26:13 -03:00