Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2025-16589411-APN-VOCXIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 14 de Febrero de 2025

Referencia: SENTENCIA; EXPTE 32.292-A; CITRUSVIL SA

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

Reunidos los Vocales titulares de la Sala "E", Dres. Juan Manuel Soria y Héctor Hugo Juárez (la Vocalía de la 14a. Nominación se encuentra vacante), con la presidencia del vocal nombrado en segundo término, a fin de resolver en los autos caratulados: **"CITRUSVIL S.A. C/D.G.A. s/recurso de apelación", Expte. 32.292-A.**

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I.- ***Recurso de apelación:*** La firma CITRUSVIL S.A. interpone recurso de apelación contra las resoluciones AD CAMP 376/12 (SIGEA 12720-1664-2009), 377/12 (SIGEA 12720-2087-2009), 378/12 (SIGEA 12720-2081-2009), 379/12 (SIGEA 12720-2082-2009), 380/12 (SIGEA 12720-2080-2009), 381/12 (SIGEA 12720-3102-2009), 382/12 (SIGEA 12720-3097-2009), 383/12 (SIGEA 12720-2083-2009), 385/12 (SIGEA 12720-3103-2009), 386/12 (SIGEA 12720-3100-2009), 387/12 (SIGEA 12720-2397-2007/8), 388/12 (SIGEA 12720-2643-2008), 389/12 (SIGEA 12720-2078-2009), 390/12 (SIGEA 12574-2395-2008), 391/12 (SIGEA 12574-2394-2008), 392/12 (SIGEA 12647-187-2009), 404/12 (SIGEA 12720-1665-2009), 405/12 (SIGEA 12720-2397-2007/5), 406/12 (SIGEA 12720-2397-2007/4), 407/12 (SIGEA 12720-2481-2010), 408/12 (SIGEA 12720-2397-2007/2), 409/12 (SIGEA 12720-2308-2010), 410/12 (SIGEA 12720-2307-2010), 411/12 (SIGEA 12720-2306-2010), 412/12 (SIGEA 12720-2397-2007/6), 413/12 (SIGEA 12720-2077-2009), 414/12 (SIGEA 12720-2397-2007), 415/12 (SIGEA 12720-2314-2010), 416/12 (SIGEA 12720-2313-2010), 417/12 (SIGEA 12720-2480-2010), 418/12 (SIGEA 12720-2479-2010), 419/12 (SIGEA 12720-2312-2010), 420/12 (SIGEA 12720-2311-2010), 421/12 (SIGEA 12720-2397-2007), 422/12 (SIGEA 12720-2309-2010), 423/12 (SIGEA 12720-2310-2010), 424/12 (SIGEA 12720-3101-2009), 425/12 (SIGEA 12720-1663-2009), 426/12 (SIGEA 12647-174-2009), 427/12 (SIGEA 12647-176-2009), 428/12 (SIGEA 12647-186-2009), 429/12 (SIGEA 12720-2397-2007/3), 430/12 (SIGEA 12720-3099-2009), 431/12 (SIGEA 12720-3098-2009) y 432/12 (SIGEA 12720-2397-2007/1). Mediante tales resoluciones se resolvió rechazar las impugnaciones oportunamente deducidas y confirmar los cargos 84/09, 150/09, 156/09, 157/09, 158/09, 159/09, 160/09, 188/09, 194/09, 153/09, 189/09, 256/08, 154/09, 191/08, 69/09, 87/09, 95/07, 87/07, 264/10, 88/07, 243/10, 89/07, 145/09, 146/09, 249/10, 260/10, 253/10, 86/07, 248/10, 193/09, 86/09, 77/09, 78/09, 74/09, 91/07, 202/09, 190/09 y 94/07, formulados en concepto de derechos de exportación. Manifiesta que las resoluciones apeladas tienen su génesis en publicaciones realizadas en el boletín oficial y adolecen de serias irregularidades, ya que se limitan a exponer que los valores documentados debían ser ajustados en más, para que de esa forma se adecuen a lo que la Aduana considera como valor real de la contratación comercial. Agrega que no es posible inferir el motivo por el que existiría una duda razonable del organismo aduanero sobre los valores declarados, de la que

pueda desprenderse el motivo del cuestionamiento realizado. Sostiene que la Aduana confirmó los cargos de autos sin contar con elementos de juicio y sin haber brindado fundamentación suficiente, agregando que no se han determinado concretamente cuáles fueron los antecedentes comparativos utilizados para fundar la supuesta diferencia. Se expide sobre los defectos formales en que incurrió el servicio aduanero para efectuar el control de valor, indicando que el informe técnico es insuficiente para fundar legítimamente la pretensión de la Aduana, ya que solo se menciona que los precios son inferiores al supuesto promedio existente en las bases de datos, pero sin aportar los elementos que configurarían la diferencia. Luego refiere al actual sistema de valoración de exportación y destaca que la norma se compone de varios elementos, como son el precio, el momento y el concepto de partes independientes, manifestando en este punto que no se encuentra vinculado con sus clientes del exterior. Indica que no solo se ha seguido un procedimiento distinto al que la ley 22.415 y la resolución 620/99 prevén, sino que, además, su derecho de defensa se encuentra severamente afectado. Por último, solicita que se revoquen las resoluciones apeladas, con costas.

II.- ***Contestación de la Aduana****:* Previo emplazamiento, el Fisco se presenta y contesta el traslado conferido (fs. 126/134). De manera previa, opone excepción de incompetencia en razón del monto. Realiza la negativa de rigor y relata brevemente los hechos. Remite a los informes técnicos elaborados por las dependencias competentes e indica que el ajuste se practicó conforme el procedimiento previsto en la resolución 620/99. Agrega que del estudio de valor realizado surgió la procedencia de analizar dichos valores dentro del marco establecido por el art. 748 inc. c) del Código Aduanero ("CA"), es decir, el valor obtenido a través de precios preestablecidos para periodos ciertos y determinados, resultantes de procesar y promediar precios usuales de mercadería idéntica o similar. Cita los artículos 745 y 748 del CA, la RG AFIP 620/99 y jurisprudencia que hace a su derecho. Concluye que la actora no logró demostrar de forma clara y contundente, a través del aporte de elementos objetivos, la improcedencia del ajuste de valor practicado. Por último, ofrece como prueba las actuaciones administrativas, hace reserva de caso federal y solicita que se confirmen las resoluciones apeladas, con costas.

III.- ***Proceso ante el Tribunal Fiscal*****:** A fs. 141 se declara la excepción de incompetencia opuesta como de previo y especial pronunciamiento. A fs. 146/148 se resuelve hacer lugar a la excepción de incompetencia en razón del monto respecto de las resoluciones AD CAMP 380/12 (SIGEA 12720-2080-2009), 385/12 (SIGEA 12720-3103-2009), 387/12 (SIGEA 12720-2397-2007/8), 391/12 (SIGEA 12574-2394-2008), 409/12 (SIGEA 12720-2308-2010), 410/12 (SIGEA 12720-2307-2010), 414/12 (SIGEA 12720-2397-2007), 416/12 (SIGEA 12720-2313-2010), 418/12 (SIGEA 12720-2479-2010), 420/12 (SIGEA 12720-2311-2010) y 422/12 (SIGEA 12720-2309-2010).

El 25.11.24 se elevan los autos a la Sala "E". El 11.02.25 se llaman los autos a sentencia.

IV.- ***Procedimiento ante la Dirección General de Aduanas*****:** Las actuaciones administrativas SIGEA 12720-1664-2009,12720-2087-2009, 12720-2081-2009, 12720-2082-2009, 12720-3102-2009, 12720-3097-2009, 12720-2083-2009, 12720-3100-2009, 12720-2643-2008, 12720-2078-2009, 12574-2395-2008, 12647-187-2009, 12720-1665-2009, 12720-2397-2007/5, 12720-2397-2007/4, 12720-2481-2010, 12720-2397-2007/2, 12720-2306-2010, 12720-2397-2007/6, 12720-2077-2009, 12720-2314-2010, 12720-2480-2010, 12720-2312-2010, 12720-2397-2007, 12720-2310-2010, 12720-3101-2009, 12720-1663-2009, 12647-174-2009, 12647-176-2009, 12647-186-2009, 12720-2397-2007/3, 12720-3099-2009, 12720-3098-2009 y 12720-2397-2007/1 se inician, todas, con la impugnación formulada por la actora contra cada uno de los cargos de marras. Adjunto a tal presentación lucen las constancias de la documentación presentada en cada uno de los permisos de embarque ("PE"), la nota por la cual se justifican los precios de venta, constancias de ingreso y egreso de divisas y planillas emitidas por FEDERCITRUS. Luego luce el informe técnico de valoración de exportación, por el cual se indica que correspondería formular los cargos. Posteriormente se agrega el sobre contendor de cada una de las destinaciones de exportación. Seguidamente luce cada uno de los cargos, que se notifican en fechas 23.10.07, 24.07.08, 25.09.08, 05.06.09, 06.07.09, 07.09.09, 25.11.09, 20.10.10 y 11.11.10. Más tarde se tiene por iniciado el procedimiento de impugnación; se agrega el correspondiente dictamen técnico, que concluye que corresponde confirmar los cargos formulados, y, por último, luce cada una de las resoluciones apeladas, mediante las cuales se rechazan las impugnaciones interpuestas, confirmándose todos ellos.

V.- *Decisión del caso:* Corresponde resolver en autos si las resoluciones apeladas, en cuanto disponen rechazar las impugnaciones incoadas por la firma CITRUSVIL S.A. y confirmar los cargos 84/09, 150/09, 156/09, 157/09, 158/09, 159/09, 160/09, 188/09, 194/09, 153/09, 189/09, 256/08, 154/09, 191/08, 69/09, 87/09, 95/07, 87/07, 264/10, 88/07, 243/10, 89/07, 145/09, 146/09, 249/10, 260/10, 253/10, 86/07, 248/10, 193/09, 86/09, 77/09, 78/09, 74/09, 91/07, 202/09, 190/09 y 94/07, se ajustan a derecho.

Los cargos fueron formulados a partir del estudio de valor realizado por la Sección de Fiscalización y Valoración de Exportación, quien concluyó que la actora había declarado valores unitarios menores a los que surgen de determinar el precio unitario promedio para la mercadería en trato, obtenido a partir de antecedentes obrantes en el sistema DISCOVERER.

V.1.- Mediante los permisos de embarque (PE) 04008EC07000030A, 04008EC07000342G, 04008EC07000017F, 04008EC07000018G, 04008EC07000027G, 04008EC07000032C, 04008EC07000502E, 04008EC07000020W, 04008EC07000011W, 04008EC07001012B, 04008EC07001015E, 04008EC07000882P, 04008EC07000997W, 07008EC07000363M, 04008EC07001017G, 04008EC07001013C, 03008EC07001112B, 03008EC07001109H, 06008EC07000310D, 03008EC07001110W, 05008EC07000014D, 03008EC07001104C, 04008EC07000026F, 04008EC07000459P, 05008EC07000006E, 06008EC07000305H, 05008EC07000591Y, 03008EC07001111A, 05008EC07000689V, 04008EC07000320C, 04008EC07000022B, 04008EC07000029X, 04008EC07000021A, 04008EC07001014D, 03008EC07001102A, 04008EC07000905L, 04008EC07000028H y 03008EC07001089Y la actora documentó la exportación de las mercaderías ubicadas en las posiciones arancelarias (PA) 0805.10.00.920P *–Las demás – Naranjas AGRIOS (CITRICOS) FRESCOS O SECOS en envases de contenido neto superior a 16 kg e inferior o igual a 20 kg. (R. 967/99 MEYOSP)-*; 0805.50.00.920W *-LIMONES (citrus limón, citrus limonum) y limas (citrus aurantifolia, citrus latifolia) AGRIOS (CITRICOS) FRESCOS O SECOS en envases inmediatos de contenido neto superior a 16 kg e inferior o igual a 20 kg-*; 0805.50.00.910T *-LIMONES (citrus limón, citrus limonum) y limas (citrus aurantifolia, citrus latifolia) AGRIOS (CITRICOS) FRESCOS O SECOS en envases inmediatos de contenido neto inferior o igual a 16 kg-*; 0805.40.00.910D *–Los demás Toronjas o pomelos AGRIOS (CITRICOS) FRESCOS O SECOS en envases inmediatos de contenido neto inferior o igual a 16 kg (R. 967/99 MEYOSP)-*; y 0805.10.00.910L *–Las demás – Naranjas AGRIOS (CITRICOS) FRESCOS O SECOS en envases de contenido neto inferior o igual a 16 kg. (R. 967/99 MEYOSP)-*, declarando precios unitarios conforme las facturas comerciales que obran en cada uno de los sobres contenedores.

V.2.- Resulta procedente recordar, en *primer lugar*, que conforme establece el art. 735 del CA el valor imponible de la mercadería a exportar será el valor FOB, en operaciones efectuadas entre un comprador y un vendedor independientes uno de otro. En esta línea, el art. 742 establece las condiciones que debe cumplir la exportación para ser considerada como efectuada entre partes independientes, indicando que el pago del precio debe constituir la única prestación efectiva del comprador, que el precio no debe estar influido por relaciones comerciales, financieras o de otra clase, sean o no contractuales, y que ninguna parte del producto que proceda de las reventas o de otros actos de disposición revierta directa o indirectamente al vendedor o a cualquier persona de existencia visible o ideal asociada en negocios con el vendedor. No obstante, el art. 746 deja claro que el hecho de que exista vinculación entre las partes no constituye *per se* motivo suficiente para considerar inaceptable el precio pagado o por pagar, salvo que tal vinculación influyere en el precio. Si la vinculación influyere en el precio, el servicio aduanero podrá desestimar el precio pagado o por pagar como base de valoración y en tal caso determinará el valor de conformidad con lo previsto en el artículo 748.

A su turno, el artículo 747 establece que "*Se aceptará el precio pagado o por pagar y en tal caso se valorará la mercadería de conformidad con lo previsto en el artículo 746, apartado 1, si el exportador demostrare que dicho precio no difiere sustancialmente de alguno de los valores corrientes y resultantes de tomar en consideración el artículo 748, incisos a), b) o c). No obstante, si el servicio aduanero dispusiere igualmente de antecedentes, tomando en consideración los mismos criterios, que difirieren notoriamente del precio pagado o por pagar, podrá exigir del exportador que justifique su precio de transacción bajo apercibimiento de no considerarlo aceptable*". Finalmente, el art. 748 indica que "*cuando el precio pagado o por pagar no constituyere una base idónea de valoración a los fines de determinar el valor imponible en forma correcta, el servicio aduanero podrá apartarse del mismo, en cuyo caso corresponderá utilizar como*

base de valoración la que mejor se adecuare de las previstas a continuación:...c) el valor obtenido mediante la aplicación de precios preestablecidos para períodos ciertos y determinados, resultantes de procesar y promediar precios usuales de mercadería idéntica o, en su defecto, de similar competitiva, tomando en consideración las modalidades inherentes a la exportación…".

De tal *iter* normativo se valió la aduana para realizar el ajuste de valor discutido en autos, basándose particularmente en lo establecido por el inciso c) del art. 748 del CA (ver informes técnicos de cada una de las act. adm.).

V.3.- En los casos de autos, conforme surge de cada uno de los informes técnicos elaborados por el área competente, los cargos fueron formulados en virtud de que los valores unitarios declarados por la actora habrían sido inferiores en comparación con los antecedentes obrantes en la División Aduana Campana. La Aduana, en base los antecedentes obrantes en el sistema DISCOVERER de mercaderías de las mismas PA, determinó un precio unitario promedio por Kg neto, que resultó ser mayor a los declarados por CITRUSVIL S.A. Según el informe, se habría discriminado por el grupo de países de destino, independientemente del envase en el que se documenta.

Sin perjuicio de ello, de un análisis detallado de las actuaciones administrativas, no se observa elemento alguno que permita validar, o simplemente verificar, lo manifestado por el servicio aduanero. En efecto, solo se encuentra agregada a las actuaciones la resolución DGA publicada en el boletín oficial, que determina los valores referenciales, en donde solo se indica cada una de las posiciones arancelarias con un precio por unidad a publicar, más no existe ningún tipo de sustento que justifique como se llegó a dicho precio. La Aduana se limitó a determinar un precio unitario promedio por kg de mercadería, pero nunca acompañó los antecedentes del sistema DISCOVERER que según indica le habrían servido de base para determinar dicho precio.

La sola circunstancia apuntada impide efectuar el debido –o cualquier- examen del ajuste de valor y demuestra que la sustitución del valor de las mercaderías exportadas resulta, en el caso, totalmente infundada y arbitraria. El hecho de que no se encuentren agregados los antecedentes que se habrían tomado como referencia impide examinar los datos y elementos necesarios para determinar la procedencia o no del ajuste, o si el precio promedio fue calculado de manera correcta. Bajo este marco, no es posible determinar cuántos fueron los antecedentes que le permitieron al servicio aduanero establecer un promedio adecuado para mercadería, o si las operaciones tomadas como comparables respetan los aspectos fundamentales de la comparabilidad de precios o valores, como lo son el tiempo, la cantidad, calidad, origen, procedencia, prestigio –del importador y exportador-, nivel comercial, estacionalidad de la mercadería a exportar, etc.

En definitiva, el ajuste de valor practicado en autos no se encuentra debidamente fundado y, en consecuencia, no resulta ajustado a derecho.

V.4.- En oposición, se destaca que la actora dio cumplimiento al procedimiento previsto en la resolución general 620/99 –contrariamente a lo indicado por la Aduana en varios de los SIGEA- y acompañó documentación para justificar el valor declarado. Específicamente presentó, además de la documentación acompañada al momento de oficializar las exportaciones, una nota justificando los valores FOB declarados, en donde se indica, entre otras cosas, que tratándose de frutas los valores declarados responden a cuestiones de mercado, como la estacionalidad, fruta disponible y tiempo de la cosecha; constancias de ingreso de divisas, que pueden ser contrastadas con las facturas comerciales obrantes en cada uno de los sobres contenedores; y planillas remitidas por FEDERCITRUS –federación que nuclea a productores cítricos de Tucumán- con los aforos mínimos sugeridos para la exportación de cítricos para el 2004, que se corresponde con los precios declarados por Citrusvil en los distintos PE.

Por último, debe señalarse que en los casos donde la Aduana sí tuvo presente que la actora realizó una presentación con el objeto de justificar el valor documentado, se limitó a concluir, sin ningún tipo de análisis de la documentación, que tal situación no induciría al servicio aduanero a rectificar el ajuste realizado.

En virtud de lo expuesto **VOTO POR:**

1.- Revocar las resoluciones AD CAMP 376/12, 377/12, 378/12, 379/12, 381/12, 382/12, 383/12, 386/12, 388/12, 389/12, 390/12, 392/12, 404/12, 405/12, 406/12, 407/12, 408/12, 411/12, 412/12, 413/12, 415/12, 417/12, 419/12, 421/12, 423/12, 424/12, 425/12, 426/12, 427/12, 428/12, 429/12, 430/12, 431/12 y 432/12, dictadas en marco de las actuaciones administrativas SIGEA 12720-1664-2009, 12720-2087-2009, 12720-2081-2009, 12720-2082-2009, 12720-3102-2009, 12720-3097-2009, 12720-2083-2009, 12720-3100-2009, 12720-2643-2008, 12720-2078-2009, 12574-2395-2008, 12647-187-2009, 12720-1665-2009, 12720-2397-2007/5, 12720-2397-2007/4, 12720-2481-2010, 12720-2397-2007/2, 12720-2306-2010, 12720-2397-2007/6, 12720-2077-2009, 12720-2314-2010, 12720-2480-2010, 12720-2312-2010, 12720-2397-2007, 12720-2310-2010, 12720-3101-2009, 12720-1663-2009, 12647-174-2009, 12647-176-2009, 12647-186-2009, 12720-2397-2007/3, 12720-3099-2009, 12720-3098-2009 y 12720-2397-2007/1, y por ende los cargos 84/09, 150/09, 156/09, 157/09, 158/09, 159/09, 160/09, 188/09, 194/09, 153/09, 189/09, 256/08, 154/09, 191/08, 69/09, 87/09, 95/07, 87/07, 264/10, 88/07, 243/10, 89/07, 145/09, 146/09, 249/10, 260/10, 253/10, 86/07, 248/10, 193/09, 86/09, 77/09, 78/09, 74/09, 91/07, 202/09, 190/09 y 94/07.

2. Imponer las costas a la Aduana.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Soria.

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

1.- Revocar las resoluciones AD CAMP 376/12, 377/12, 378/12, 379/12, 381/12, 382/12, 383/12, 386/12, 388/12, 389/12, 390/12, 392/12, 404/12, 405/12, 406/12, 407/12, 408/12, 411/12, 412/12, 413/12, 415/12, 417/12, 419/12, 421/12, 423/12, 424/12, 425/12, 426/12, 427/12, 428/12, 429/12, 430/12, 431/12 y 432/12, dictadas en marco de las actuaciones administrativas SIGEA 12720-1664-2009, 12720-2087-2009, 12720-2081-2009, 12720-2082-2009, 12720-3102-2009, 12720-3097-2009, 12720-2083-2009, 12720-3100-2009, 12720-2643-2008, 12720-2078-2009, 12574-2395-2008, 12647-187-2009, 12720-1665-2009, 12720-2397-2007/5, 12720-2397-2007/4, 12720-2481-2010, 12720-2397-2007/2, 12720-2306-2010, 12720-2397-2007/6, 12720-2077-2009, 12720-2314-2010, 12720-2480-2010, 12720-2312-2010, 12720-2397-2007, 12720-2310-2010, 12720-3101-2009, 12720-1663-2009, 12647-174-2009, 12647-176-2009, 12647-186-2009, 12720-2397-2007/3, 12720-3099-2009, 12720-3098-2009 y 12720-2397-2007/1, y por ende los cargos 84/09, 150/09, 156/09, 157/09, 158/09, 159/09, 160/09, 188/09, 194/09, 153/09, 189/09, 256/08, 154/09, 191/08, 69/09, 87/09, 95/07, 87/07, 264/10, 88/07, 243/10, 89/07, 145/09, 146/09, 249/10, 260/10, 253/10, 86/07, 248/10, 193/09, 86/09, 77/09, 78/09, 74/09, 91/07, 202/09, 190/09 y 94/07.

2. Imponer las costas a la Aduana.

Regístrese, notifíquese y archívese.

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: 2025.02.14 16:20:02 -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: 2025.02.14 17:14:25 -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: 2025.02.14 17:14:25 -03:00