República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA RECONSTRUCCIÓN DE LA NACIÓN ARGENTINA

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2025-16589510-APN-VOCXIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 14 de Febrero de 2025

Referencia: SENTENCIA; EXPTE 29.378-A; FINCA MONTE BALBANO S.R.L.

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

En el día de la fecha, se reúnen los 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: **"FINCA MONTE BALBANO SRL c/ DIRECCION GENERAL DE ADUANAS s/ recurso de apelación", Expte. Nº 29.378-A**;

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I. Que a fs. 11/17 la firma recurrente, mediante letrado apoderado, interpone recurso de apelación contra la resolución 763/10 (AD POCI) dictada en la actuación 12732-84-2007, mediante la cual se rechaza la impugnación interpuesta contra el cargo 631/07, formulado respecto de la destinación 0604EC01000316E. Manifiesta que, oportunamente, acompañó la totalidad de la documentación complementaria, en especial, la factura comercial con cláusula de venta DAF (Pocitos) que indica el precio realmente pagado. Explica que en la operación se pactó la cláusula DAF -puesta en frontera-, según la cual el vendedor se hace cargo de todos los gastos de carga en el medio de transporte multimodal o terrestre hasta la frontera, quedando excluído todo otro tramo interno del flete. Afirma que en el permiso de embarque consta el precio DAF que coincide con el declarado en el casillero "valor FOB" correspondiente del formulario. Señala que, según el informe técnico 48/07, el lugar de emisión de las facturas es diferente a la frontera en que se realiza la exportación, por lo que concluye que la condición de venta es diferente a la declarada. Sostiene que el servicio aduanero omitió la aplicación de la normativa al no solicitar explicación del precio o valor de la mercadería y formuló el cargo sin comunicar previamente al exportador las dudas de la administración en cuanto al valor declarado. Afirma que la notificación es nula por cuanto no indica los recursos que se pueden interponer contra el acto de conformidad con el art. 40 de la ley de Procedimientos Administrativos. Plantea la nulidad del informe 48/07 atento a que carece de fundamentos técnicos para sustentar el cargo formulado. Cita jurisprudencia. Sostiene que los valores de compra en el mercado interno son sustancialmente menores a los valores de exportación y que el precio pagado o por pagar por el comprador se encuentra acreditado por las constancias bancarias del ingreso de divisas. Finalmente, manifiesta que la resolución que confirma el cargo también carece de fundamentos y que no siguió los lineamientos del legislador dispuestos en el art. 1065 del Código Aduanero (en adelante "CA"). Ofrece prueba documental, hace reserva del caso federal y solicita que se tenga por interpuesta la apelación contra la resolución fallo 763/10 y el cargo 631/07.

II. Que a fs. 30/35 la representación fiscal contesta el traslado y acompaña las actuaciones administrativas. Luego de la

negativa genérica de rigor y de la reseña de los hechos, sostiene que el servicio aduanero tiene la obligación de ajustar los valores declarados de conformidad con las bases de valoración contenidas en los arts. 735 a 744 del CA. Afirma que de la comparación de los valores declarados por el exportador y los determinados por el área competente, surge una diferencia de valor que se refleja en el cargo formulado por la aduana. Cita el art. 745 del CA y sostiene que el servicio aduanero se puede apartar del valor imponible declarado cuando no refleje el precio de venta a que cualquier vendedor podría entregar la mercadería que se exportare como consecuencia de una venta entre un comprador y un vendedor independiente. Señala que la metodología es concordante con la noción de valor prevista por el art. 748 del CA. Agrega que según el art. 739 del CA, los precios FOB, FOT y FOR deben ajustarse cuando no se hayan convenido al contado. Afirma que el servicio aduanero resulta ajustado a derecho y que la carga de la prueba recae en la exportadora, que debe acreditar documentación que respalde el valor declarado. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba documental, hace reserva del caso federal y solicita que se confirme la resolución apelada, con expresa imposición de costas.

III. Que la **actuación nº 12732-84-2007** se inicia a fs. 1 con el informe 74/07 SE FVEC por el cual se elevan los informes que fundamentan el ajuste y la copia de la publicación de fs. 2/5, atento al vencimiento del plazo otorgado por el punto 2.1.2.1. del anexo II de la RG AFIP 620/99. A fs. 6/7 obra el informe 48/07 SE FVEC que practica el preajuste de valor conforme las planillas de fs. 8/9. A fs. 11 se emite el cargo 631/07 por U$S 542,85.- que se notifica el 29.08.07 (fs. 12/13). A fs. 14/19 obra la impugnación de la firma recurrente. A fs. 22 se agrega la carpeta de la destinación 06045EC01000316E. Previa intimación de fs. 23, a fs. 30 se tiene por deducido el procedimiento de impugnación. A fs. 33 se emite el informe 29/2009 SE FVEC que ratifica el informe 48/07 SE FVEC. A fs. 35/36 obra el dictamen 931/10 (AD POCI). A fs 37/39 se dicta la resolución 763/10 (AD POCI), que se apela en autos

IV. Que a fs. 36 se tiene por contestado el traslado. A fs. se declara la causa de puro derecho y a fs. 40 se elevan los autos a la Sala “E”. El 11.02.25 se pasan los autos a sentencia.

V. Que corresponde resolver en autos acerca de la procedencia del cargo formulado contra la firma exportadora FINCA MONTE BALBANO SRL, respecto de la destinación 06045EC01000316E oficializada ante la Aduana de Pocitos el 5.05.06.

Que, mediante dicho permiso de embarque, la firma recurrente documentó la exportación en el ítem 1 de 1050 cajas de madera de manzanas que clasificó en la p.a. 0808.10.00.990T *(“Las demás Las demás -Manzanas MANZANAS, PERAS Y MEMBRILLOS, FRESCOS”).*

Que, en virtud del análisis de la documentación de las exportaciones a Bolivia de la actora y de las firmas Cuevas Alicia Eugenia y Connan Fruit S.A., la Sección Fiscalización y Valoración de Importación de la Dirección Regional Aduanera Córdoba, emitió el informe 48/07 SE FVEC según el cual del análisis de la documental *“... en todos los casos se han omitido los gastos de transporte (en concepto de flete interior) desde el lugar de carga hasta el efectivo lugar de la exportación definido por el art. 736 del C.A. Por otra parte puede apreciarse que se declara en el casillero FOB Total del OM 1993 SIM el mismo importe que el de las facturas, en las cuales se declara que la venta es en condición DAF.”* Asimismo, el informe agrega que respecto del valor de la mercadería *“…hay partidas que poseen valores referenciales de exportación de carácter precautorio, se constata que los valores documentados en las destinaciones de trato estarían por debajo de dichos precios”, por lo que practica el preajuste de valor en los términos de la RG AFIP 620/99 punto 2.1.2.1. y su publicación en el Boletín Oficial”* (v. fs. 6/8 de las act. adm.).

VI. Que, a fin de determinar el valor imponible en exportación, el art. 735 del CA dispone que: *“Para la aplicación del derecho de exportación ad valorem, el valor imponible de la mercadería que se exportare para consumo es el valor FOB en operaciones efectuadas por vía acuática o aérea y el valor FOT o el valor FOR según el medio de transporte que se utilizare, en operaciones efectuadas por vía terrestre, entre un comprador y un vendedor independientes uno de otro en el momento que determinan para cada supuesto los artículos 726, 727 ó 729, según correspondiere, como consecuencia de una venta al contado.”*

Que, si bien la factura comercial 2222-00000191 no indica la condición de venta, la actora reconoce que se pactó la cláusula DAF (“Delivered at Frontier”) que implica que e**l vendedor entrega la mercadería en la frontera designada y asume los costos y riesgos del transporte hasta la entrega en el punto convenido.**

Que en virtud de lo establecido por el art. 736, inciso a) del CA *“A los fines previstos en el artículo 735, el valor incluye la totalidad de los gastos ocasionados hasta: … c) el lugar en el que se cargare en automotor o ferrocarril, con destino al exterior, para la mercadería que se exportare por vía terrestre. …”.*

Que de conformidad con lo expuesto, tratándose de la cláusula DAF (o DAP “Delivered at Place”, como se utiliza en la actualidad) los gastos inherentes al traslado de la mercadería en los que incurre el vendedor, en forma directa o indirecta, hasta el lugar de en que se despacha con destino al exterior están incluidos en el valor declarado, motivo por el cual hay coincidencia entre el precio de factura con el consignado en el casillero FOB total.

Que el criterio para la declaración de estos conceptos en el SIM, recién fue unificado a partir del dictado de la RG AFIP 1896/2005 (B.O. 7.06.05), que fijó las pautas para la declaración del precio y el valor de las mercaderías destinadas a la exportación y estableció en forma precisa los campos en los cuales se deben informar los gastos en el caso de la cláusula incoterms EXW, FAS, FCA o equivalentes, como así también en los casos de las condiciones INCOTERMS de los grupos "C, D" (esta última correspondiente a la DAF o DAP).

Que el Anexo II, artículo 2 de la citada resolución señala que, en el caso de los grupos C y D, los gastos comprendidos en el precio incluyen aquellos que se generan con posterioridad al lugar fijado por el artículo 736 del Código Aduanero, en cuyo caso el importe a consignar en el campo FOB de los Sectores de Información General y "Valor Mercadería" del formulario OM 1993 SIM será, el precio de venta pactado entre las partes en la condición de venta declarada deducidos los gastos inherentes al transporte y documentación de importación -cuando esta última correspondiere-, incurridos directa o indirectamente por el vendedor y que se hubieren generado con posterioridad a la colocación de la mercadería en el lugar fijado por el artículo antes citado.

Que en el caso de autos, no consta que el vendedor se haya hecho cargo de gastos con posterioridad a la entrega de la mercadería (los que según la cláusula DAF corren por cuenta del comprador), por lo que el valor declarado por la firma recurrente en el permiso de embarque tiene incluidos los gastos devengados desde el establecimiento del exportador (Tupungato, Mendoza) hasta la entrega en el lugar de destino (aduana de Pocitos, Salta) conforme resulta del Manifiesto Internacional de Carga /DTA 5563 y la carta de porte F-087/06.

VII. Que, sin perjuicio de lo expuesto, el servicio aduanero formula el cargo 631/07 por la suma de U$S 542,85, en virtud de que el valor declarado por la firma recurrente difiere de los antecedentes mercadería idéntica o similar competitiva (art. 748, inciso c del CA).

Que, cabe señalar, que en materia de valoración de exportación son aplicables las normas previstas por el Título II, Sección IX del Código Aduanero (Tributos regidos por la legislación aduanera), según las cuales se adopta la noción teórica del valor de exportación, es decir, que se trata de un valor teórico, no de mercado.

Que, como se dijo anteriormente, el valor imponible de la mercadería que se exporta para consumo es el valor FOB en operaciones efectuadas por vía acuática o aérea (valor FOT o el valor FOR según el medio de transporte que se utilice, en operaciones efectuadas por vía terrestre), entre un comprador y un vendedor independientes uno de otro como consecuencia de una venta al contado (art. 735).

Que, no obstante, el servicio aduanero tiene facultades para desestimar el precio pagado o por pagar como base de valoración (art. 746), en cuyo caso, se aplican los métodos previstos por el art. 748 del CA.

Que, en la especie, el servicio aduanero justifica el ajuste mediante el procedimiento establecido en el inciso c), que es 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.

Que, si bien, resulta de las constancias obrantes en las actuaciones, que la aduana siguió el procedimiento previsto por la RG AFIP 620/99 en cuanto a la citación al exportador a fin de que se presente a acreditar el valor declarado y que éste no compareció en el plazo establecido al efecto, se puede observar que el servicio aduanero no agregó los antecedentes utilizados para efectuar la comparación y, en consecuencia, que justifiquen el apartamiento del valor declarado.

Que, en efecto, en la recomposición de valor de fs. 2 y 4/5, se indica que se trata de *"mznas. unidad jaulas de madera x 24 kg"*, pero sin hacer distinción alguna respecto al tipo de manzanas, lo cual resulta relevante pues según la factura comercial, la firma recurrente exportó *"850 jaulas de madera x 24 kg netos conteniendo manzanas variedad "red delicious"* y *"200 jaulas de madera x 24 kg netos conteniendo manzanas variedad "granny smith"*.

Que la falta de los antecedentes comparables en cuanto a la variedad de manzanas como así también a la cantidad, calidad, nivel comercial, fecha de oficialización de las exportaciones, importador del exterior, etc., impiden realizar una compulsa adecuada del valor declarado a fin de determinar si efectivamente se encuentra por debajo de los valores usuales para esa mercadería.

Que, por lo expuesto, atento a que en autos no obran los antecedentes de mercadería presuntamente idéntica o similar, la recomposición de la base imponible efectuada por el servicio aduanero resulta injustificada, por lo que corresponde revocar la exigencia tributaria.

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

Revocar la resolución 763/10 (AD POCI) dictada en la actuación 12732-84-2007 y, por ende, el cargo 631/07 formulado respecto de la firma exportadora Finca Monte Balbano SRL, con costas a la DGA.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

Que adhiero en lo sustancial al voto del Dr. Soria. Ello en virtud de que, si bien en el Informe nro. 48/07 SE FVEC, que diera origen al estudio de valor sobre la operación de exportación documentada por el PE 06 045 EC01 000316 E efectuada bajo la condición de venta DAF, se informó que se habían omitido los gastos de transporte (en concepto de flete interior) desde el lugar de la carga hasta el efectivo lugar de exportación conforme lo establecido por el art. 736 del CA, el cargo 631/07 finalmente formulado por servicio aduanero se efectuó por aplicación del art. 748 inc. c) del CA , es decir *"...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 inherntes a la exportación"*, antecedentes que no obran agregados en la presente causa, lo que impide analizar sí efectivamente el valor declarado por la recurrente se encuentra por debajo de los valores usuales para la mercadería documentada en la operaciones de exportación aquí cuestionada.

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

Revocar la resolución 763/10 (AD POCI) dictada en la actuación 12732-84-2007 y, por ende, el cargo 631/07 formulado respecto de la firma exportadora Finca Monte Balbano SRL, con costas a la DGA.

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 16:19:04 -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 17:14:44 -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 17:14:45 -03:00