República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2022-103476723-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 28 de Septiembre de 2022

Referencia: SENTENCIA Causa N° 35.233-A: "HELM ARGENTINA S.R.L. c/ DGA s/ recurso de apelación"

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala "G" del Tribunal Fiscal de la Nación, Horacio J. Segura, Miguel N. Licht y Claudia B. Sarquis, a fin de resolver en la **Causa N° 35.233-A: "HELM ARGENTINA S.R.L. c/ DGA s/ recurso de apelación";**

El Dr. Horacio Joaquín Segura dijo:

I.- Objeto del proceso: Que se trata de resolver en autos si resulta ajustada a derecho la Resolución DE PRLA N° 4033/2014 dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros en las Actuaciones N° 13289-35844-2008/1, mediante la cual se rechaza la impugnación impetrada por HELM ARGENTINA S.R.L. y se confirma el cargo N° 1048/11 por la suma de dólares un millón veintiséis mil novecientos treinta y siete con 80/00 (1.026.937,80.-) en concepto de derechos de importación e IVA, y la suma de pesos un millón cuatrocientos cinco mil setecientos veintiuno con 47/00 ($ 1.405.721,44.-) en concepto de IVA adicional e Impuesto a las Ganancias, con más los intereses.

II.- Fundamentos de la apelación: Que a fs. 47/82 se presenta el representante legal de la firma, con patrocinio letrado, e interpone recurso de apelación ante este Tribunal contra la referida resolución. En primer lugar, efectúa un breve relato de los hechos acaecidos en sede aduanera y plantea la nulidad de la resolución aduanera sosteniendo que la misma es violatoria de la ley aplicable y de los principios que rigen el procedimiento administrativo, y que la misma carece de fundamentación. Cita los artículos 1 y 2 del Acuerdo de Valor y enfatiza que la Aduana rechazó incorrectamente el valor de transacción. Considera haber acreditado que el valor declarado se aproximaba al valor de transacción correspondiente a ventas de mercancías idénticas efectuadas a compradores no vinculados con el vendedor, para la exportación al mismo país importador, vigente en el mismo momento o en uno aproximado. Entiende que no existían razones para descartar las operaciones acompañadas, máxime teniendo en cuenta el periodo objeto de investigación. En cuanto a la aplicación del método de valoración del artículo 2 empleado por la Aduana, sostiene que se compararon operaciones que no se encontraban al mismo nivel comercial y que no se cumplió con la premisa final contenida en dicho artículo relativa a la utilización del valor más bajo. Manifiesta que la comparación de la operación de venta directa llevada a cabo entre HELM AG y HELM ARG y las compraventas realizadas entre SYNGENTA SUPPLY AG, SYNGENTA PANAMÁ y SYNGENTA AGRO SA, que se realizan en una instancia comercial de tercera reventa, resulta manifiestamente improcedente y contraria a lo establecido en el Acuerdo de Valor. Destaca que la lista de precios que supuestamente habría aportado SYNGENTA AGRO SA no obra agregada en el expediente y que tampoco existen constancias de que la misma se haya presentado con carácter confidencial y que la autoridad haya aceptado dicho tratamiento. Profundiza el agravio relativo a la nulidad de la

resolución por incumplimiento del debido proceso adjetivo y en cuanto al vicio en la finalidad del acto administrativo. En cuanto al cargo impugnado, considera improcedente que la determinación tributaria suplementaria se haya hecho en dólares y, asimismo, que se le reclame el pago de los conceptos correspondientes a IVA, IVA adicional y Ganancias. Efectúa una cronología de la normativa dictada en relación a la moneda aplicable al pago de las obligaciones aduaneras. Sostiene que el cargo suplementario debe respetar el tipo de cambio aplicado al momento de cancelar los derechos de importación. Considera, en base a la normativa que regula el IVA, IVA adicional e impuesto a las ganancias, que la Aduana actúa como agente de percepción y que, por ende, la única facultad que se le otorgaría a la DGA sería la retención y/o percepción de dichos impuestos en la fuente. Indica que atento que la determinación del IVA, IVA adicional y del Impuesto a las Ganancias es de competencia originaria y exclusiva de la DGI, la DGA no puede determinar dichos tributos ni exigir en un momento diferente al de despacho a plaza de las mercaderías, una diferencia o liquidación suplementaria con sustento en el ajuste de valor practicado, aunque deja a salvo la excepción dispuesta en el art. 65 del Dec. reglamentario de la Ley de IVA. Asimismo, refiere a la improcedencia del cobro del IVA y del adelanto del Impuesto a las Ganancias respecto de un ejercicio ya concluido. Solicita la aplicación del art. 81 de la ley 11.683. Funda extensamente el agravio relativo a la modalidad de cálculo de los intereses y cita el artículo 794 del C.A. y normativa que considera aplicable al tema. Considera que en el trámite del procedimiento administrativo se han violado derechos tutelados en la Constitución Nacional y los cita. Finalmente ofrece prueba, hace la reserva del caso federal y solicita que se revoque la resolución apelada sin imposición de costas a su respecto.

III.- Contestación del traslado: Que a fs. 100/112vta. la representante fiscal contesta el traslado del recurso interpuesto. En primer lugar, efectúa la negativa genérica de rigor, negando cada uno de los hechos y el derecho invocados por la contraria, como así también toda documentación que no fuera objeto de su expreso reconocimiento. Seguidamente, efectúa un sucinto relato de los hechos. Manifiesta que el estudio de valor tuvo por objeto establecer si existía vinculación en los términos del art. 15 ap. 4 del Acuerdo de Valor a fin de determinar la influencia de la vinculación en el precio declarado. Sostiene que habiéndose concluido que los precios declarados se encontraban incididos por la vinculación, se obtuvo el precio ajustado de conformidad con lo establecido en el artículo 2 del Acuerdo de Valor. Cita jurisprudencia y alude a la Nota interpretativa 1.3 del Acuerdo de Valor. Afirma que una vez puesto en marcha el procedimiento de investigación de valor por parte del servicio aduanero, recae sobre la importadora la carga de probar y justificar el valor documentado. En cuanto a la nulidad planteada por la actora, cita el artículo 1050 del C.A. y declara que no existe la nulidad por la nulidad misma, alegando asimismo que el acto administrativo goza de presunción de legitimidad. Cita jurisprudencia y doctrina al respecto. Hace referencia al Comentario 22.1 del Comité Técnico y señala que el precio realmente pagado o por pagar por las mercaderías importadas cuando estas se venden para su exportación al país de importación es el precio pagado en la última venta que se produce antes de la introducción de las mercaderías al país de importación. Cita el art. 10 del Acuerdo relativo a la confidencialidad. Sostiene que las importaciones son efectuadas sobre la base de un valor FOB expresado en dólares estadounidenses y que de la liquidación obrante en las actuaciones surge que el cargo ha sido determinado también en dicha moneda. Indica que los pagos efectuados al registro de cada una de las destinaciones, como así el reclamo efectuado por los cargos suplementarios impugnados por dichos conceptos no son un pago a cuenta sino que encuadran dentro de los importes tributarios que le compete requerir a la Aduana. Agrega que en el caso hubo una recomposición de la base imponible en virtud del ajuste de valor practicado y que en virtud de la normativa dictada por la DGI se faculta a la Aduana como agente de percepción del IVA, así como de la percepción del impuesto a las ganancias. Cita jurisprudencia al respecto. En cuanto a los intereses, cita el texto del art. 794 del C.A. que establece la obligación del deudor de abonar los intereses sobre el importe del tributo no ingresado. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas y rechaza la prueba ofrecida por la actora, especialmente la informativa. Finalmente, hace la reserva del caso federal y solicita que se confirme la resolución aduanera, con costas.

IV.- Que las actuaciones administrativas N° 13289-35844-2008/1 se inician a fs. 1 con la Nota N° 865/11 de fecha 19/09/2011. A fs. 2/6 obra la Nota N° 842/11 (DV EMVI) de fecha 14/09/2011 mediante la cual se concluye que *"… teniéndose por probada la influencia de la vinculación en la determinación del precio pagado o por pagar, con respecto a las importaciones realizadas en el año 2008, correspondería rechazar los valores de transacción documentados en tal período, y aplicar supletoriamente el art 2 Método de Valor de Transacción de Mercadería Idéntica del Acuerdo de Valoración del GATT, correspondiendo valorar las destinaciones del año 2008, respecto de aquellas mercaderías importadas por la empresa SYNGENTA AGRO S.A.. …"*. A fs. 7 se formula el Cargo N° 1048/11 por la suma de U$S 1.447.889,77. A fs. 8 se agrega el listado de los despachos de importación cuestionados indicando posición arancelaria, FOB total en U$S, alícuota de ajuste aplicada, incremento neto FOB en U$S, alícuota de derechos, importe de derechos en U$S, base imponible IVA en U$S, importe del IVA en U$S, importe del IVA adicional en U$S, importe de la percepción de impuesto a las ganancias en U$S y el total de dichos conceptos en U$S. A fs. 9 luce print de pantalla de la consulta de empresas activas de fecha 22/09/11. A fs. 11 luce la cédula que notifica a la firma HELM ARGENTINA SRL la intimación respecto del cargo formulado (fecha

notificación: 27/09/2011). Seguidamente luce acumulado el expediente N° 13289-35844-2008/2, el cual continúa con el orden de foliatura. A fs. 12/25vta. la importadora inicia el procedimiento de impugnación del cargo con fecha 11/10/11. Junto a tal presentación acompaña a fs. 26/28 la planilla correspondiente a operaciones de exportación de HELM AG a empresas ubicadas en Argentina, detallando razón social, cantidad de kilos, precio FOB unitario en U$S, número y fecha de factura comercial, fecha y número de B/L, número y fecha de oficialización de despacho, y diferencia en días entre la fecha del B/L y la fecha de la oficialización del despacho. A fs. 34/46 la firma importadora acompaña copia certificada del estatuto y del acta de designación de autoridades. A fs. 48, con fecha 27/04/12 se tiene por deducida la impugnación y se rechaza la prueba ofrecida. A fs. 51/52vta., con fecha 23/07/12, la firma interpone recurso de revocatoria, el cual fue rechazado a fs. 54. A fs. 55/83 la firma HELM ARGENTINA SRL acompaña planillas obtenidas del sistema NOSIS respecto de diversas operaciones oficializadas por distintas empresas que detalla en su presentación. A fs. 84, con fecha 04/12/12 se ordena remitir las actuaciones a la División Empresas Vinculadas. A fs. 85/93 luce la Nota N° 632/13 (DV EMVI) de fecha 31/07/13 mediante la cual *"… se ratifica en todos sus términos el ajuste de valor practicado a la empresa, fundado en la influencia de vinculación que fuera debidamente acreditada por el Servicio Aduanero durante el proceso de fiscalización de valor, …"*. A fs. 94/95 se agrega la planilla correspondiente a operaciones de importación de glifosato técnico (PA N° 2931.00.32.100G embarcadas en el mes de Agosto de 2008, que tienen como origen y procedencia China, de donde surgen destacados el valor criterio (vendedor: SYNGENTA S.A., importador: SYNGENTA AGRO SA) y el valor ajustado (vendedor: HELM AG, importador: HELM ARGENTINA SRL). A fs. 96/98 el Jefe de la División Empresas Vinculadas, con fecha 10/09/13, procede a la formal elevatoria del informe técnico practicado por el área, cuyos términos dice compartir. A fs. 99, con fecha 28/10/13, se ponen los autos para alegar. A fs. 101/110, con fecha 06/11/13 presenta el alegato la firma importadora. A fs. 114, con fecha 26/02/14, se remiten las actuaciones a la División Empresas Vinculadas para que como medida para mejor proveer *"… informe el importe en pesos aplicando el tipo de cambio de la fecha de registro de las destinaciones involucradas correspondientes a los rubros IVA ADICIONAL y PERCEPCIÓN DE GANANCIAS del ajuste de valor impugnado."*. A fs. 115/117, mediante Nota N° 248/14 (DV EMVI) de fecha 26/03/14, se remite la liquidación con el importe correspondiente a la percepción IVA adicional y percepción de Ganancias desagregado en pesos. A fs. 119/120 lucen prints de pantalla por la consulta de juicios relativa a la firma importadora. A fs. 121, en fecha 16/06/14 se determinan los rubros IVA ADIC. e impuesto a las ganancias= $1.405.721,44 y los rubros Derechos e IVA: U$S 1.026.937,80. Finalmente a fs. 122/124vta., con fecha 24/06/14, se dicta la Resolución DE PRLA N° 4033 apelada en autos.

V.- Que, en primer lugar, corresponde tratar la nulidad planteada por la actora en su recurso de apelación de fs. 47/82.

Que atento a que la nulidad incoada se encuentra directamente vinculada con los agravios que componen los fundamentos de la apelación, considero que la misma debe ser tratada junto con el fondo de la cuestión planteada en autos.

Que, no obstante lo antes expuesto, la recurrente también plantea la nulidad de la resolución apelada por considerar que la misma fue dictada en violación del debido proceso adjetivo, vulnerándose así varias garantías constitucionales. De este modo, y teniendo en cuenta que la actora ha tenido ante esta instancia la amplia posibilidad de defender sus derechos y solicitar las pruebas que considerara de su interés, considero que no se ha visto lesionada ninguna garantía constitucional. A mayor abundamiento, cuando la supuesta restricción de la defensa en juicio se invoca en relación al procedimiento que fue sustanciado en sede administrativa, la efectiva violación al art. 18 de la C.N. no se produce en tanto y en cuanto exista la posibilidad de subsanar esa restricción en una etapa jurisdiccional posterior (Fallos 205-549, 247-52 consid. 1°, 267-393 consid. 12° y otros), porque se satisface la exigencia de la defensa en juicio "ofreciendo la posibilidad de ocurrir ante un organismo jurisdiccional en procura de justicia" (Fallos 205-549 consid 5° y sus citas).

Que, de conformidad con lo antes expuesto, la nulidad planteada por la recurrente debe ser desestimada.

VI.- Que corresponde analizar si el ajuste de valor motivo de autos ha sido efectuado sobre la base de las normas establecidas en el Acuerdo Relativo para la Aplicación del Art. VII del GATT, Ley 24.425.

Que dicha ley 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.

Que el Acuerdo Relativo a la aplicación del Art. VII del GATT establece que el *"valor de transacción"*, tal como se define en el artículo 1, es la primera base para la determinación del valor en aduana. Dicho artículo debe considerarse en conjunción con el artículo 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. El artículo 1 ap. 1 de la Instrucción General, prevé que cuando el valor de transacción no pueda determinarse sobre la base de lo dispuesto en el artículo 1 del Acuerdo, en los art. 2 a 7 se establecen 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.

VII.- Que, mediante los despachos de importación cuestionados, DI Nros. 08 001 IC04 197463 C (oficialización: 28/10/08), 08 001 IC05 026646 U (oficialización: 25/08/08), 08 001 IC04 198505 A (oficialización: 29/10/08) y 08 001 IC04 173434 R (oficialización: 22/09/08), la firma HELM ARGENTINA S.R.L. documentó la importación a consumo de la siguiente mercadería: *"Glifosato Glifosato y su sal de monoisopropilamina Compuestos órgano-fosforados, excepto los productos de la subpartida regional 2931.00.7 LOS DEMÁS COMPUESTOS ÓRGANO-INORGÁNICOS."*, bajo la PA 2931.00.32.100G, declarando un valor FOB unitario de U$S 6.47307, U$S 9.27, U$S 6.439 y U$S 8.69102, respectivamente.

Que, conforme se desprende del informe emitido mediante Nota N° 842/11 (DV EMVI) obrante a fs. 2/6 de las actuaciones administrativas el servicio aduanero consideró que *"... en virtud de haber detectado una modificación notoria en los valores declarados por la firma HELM ARGENTINA S.A., al momento de documentar la importación de la mercadería identificada como: Glifosato 600KG, que clasifica en la NCM 29.31.00.32.100G, esta División Empresas Vinculadas ha considerado necesario fiscalizar la importación de dicha mercadería, habida cuenta que el importador se encuentra vinculado con su proveedor de exterior en los términos del Artículo 15 Apartado 4) del Acuerdo de Valoración del GATT. Se han verificado diferencias del orden del 100, 49 y 40%, respecto de importaciones realizadas por otros importadores no vinculados, para mercadería idéntica, y producto de un análisis comparativo con destinaciones oficializadas en el año 2008.…"*, a la vez que señaló que *"... Como consecuencia del análisis comparativo realizado entre las importaciones de Glifosato documentadas por Syngenta Agro S.A. y la firma que es objeto de investigación, se ha podido determinar que ambas empresas importan mercadería idéntica. (…) Como elemento objetivo relevante para rechazar el valor de transacción declarado por la firma HELM ARGENTINA S.R.L. en los cuatro despachos de importación que son objeto de fiscalización de valor, se ha considerado la información proporcionada por la firma Syngenta Agro S.A., consistente en la Lista Oficial de Precios emitida por Syngenta S.A. –San Francisco, Panamá – República de Panamá, vigente en el periodo comprendido entre 07.11.2006 hasta el 31.12.2008, para la mercadería cuya descripción es identificado como: PMG HELM AG – Glifosato 600 KG – SKU No. 33870, cuyo documento se encuentra debidamente visado por el Consulado Argentino. …"*. Y por último agrega que *"… en la lista oficial de precios proporcionada por la firma Syngenta Agro S.A., establece un precio unitario de U$S 13.- …"*. En base a ello, el servicio aduanero rechazó los valores de transacción documentados por la firma importadora en los cuatro despachos involucrados, y aplicó *"… supletoriamente el articulo 2 Método de Valor de Transacción de Mercadería Idéntica del Acuerdo de Valoración del GATT …"*.

Que, de este modo, el servicio aduanero decidió someter a fiscalización los cuatros despachos de importación involucrados en autos en virtud de la vinculación detectada. No obstante, conviene señalar de forma preliminar que el sólo hecho de la vinculación no permite desestimar el valor de transacción, sino que debe probarse en cada caso particular que dicha situación incide realmente en el precio pactado entre las partes (conf. Artículo 1 del Acuerdo, apartado 1 inc. d y apartado 2. inc. a). Asimismo, la circunstancia de la vinculación existente entre comprador y vendedor no fue discutida y expresamente ha sido reconocida por la firma conforme lo declarado en la hoja de valor obrante en cada uno de los sobres de los despachos agregados a fs. 163, 164, 165 y 168 de autos).

Que, teniendo por probada la vinculación, el servicio aduanero descartó el método de valoración del artículo 1 del Acuerdo y aplicó supletoriamente el dispuesto en el artículo 2, el cual establece que: *"Si el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en el artículo 1, el valor en aduana será el valor de transacción de mercancías idénticas 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."*. En base a ello, y de los datos extraídos de las bases de datos DISCOVERER PLUS y EXI NET de NOSIS S.A., la Aduana sostuvo que la firma SYNGENTA AGRO S.A. comercializaba idéntica mercadería, en cantidades equivalentes, en el mismo período de tiempo y con mismo origen.

Que, en consecuencia, y a los fines de practicar el ajuste de valor, el servicio aduanero comparó el valor de transacción declarado por la firma en cada uno de los despachos con los antecedentes obtenidos de la Lista Oficial de Precios emitida por Syngenta S.A. (conforme surge de la Nota N° 842/11 (DV EMVI) a la cual remite la resolución aduanera apelada). No obstante, dicha Lista de Precios no ha sido agregada a las actuaciones administrativas ni ante esta instancia. Por otro lado, sólo obra agregada en las actuaciones administrativas una planilla referida a "Operaciones de Importación" de los meses de Agosto y Septiembre de 2008 documentadas por distintas firmas (entre las que se encuentran SYNGENTA AGRO S.A. y HELM ARGENTINA S.R.L.), donde se consignan el país de origen y procedencia de la mercadería, el nombre de la misma, la posición arancelaria, el números de destinación, la fecha de embarque, el precio unitario en dólares, la cantidad, unidad de medida, el importe FOB total en dólares, el vendedor y el comprador. (ver fs. 94/95 de las actuaciones administrativas)

Que, de esta manera, el rechazo del valor de transacción contemplado en el criterio principal se ha fundado exclusivamente en que el mismo no coincidía -resultaba inferior- con el valor para mercadería idéntica de un único competidor (respecto del cual -como se dijo- no lucen agregadas constancias ni del listado de precios ni de las operaciones de importación de la mercadería referenciada como "idéntica" listadas en la planilla de fs. 94/95).

Que el Comité Técnico, a través de la Opinión Consultiva 2.1, sostuvo el criterio de que *"… el mero hecho de que un precio sea inferior a los precios corrientes de mercado de mercancías idénticas no podría ser motivo de su rechazo a los efectos del artículo 1, sin perjuicio, desde luego, de lo establecido en el artículo 17 del Acuerdo. …"*, norma esta última que expresamente dispone: *"Ninguna de las disposiciones del presente 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 de ello se deduce que las normas del Acuerdo determinan, en consecuencia, que si la diferencia de precio se debe a que se ha incumplido alguna de las condiciones del Artículo 1, no será aplicable el método del valor de transacción y, si el motivo de la diferencia reside en que no se han incluido en el precio pagado o por pagar alguno de los elementos que enumera el art. 8, la Aduana deberá efectuar un ajuste para tener en cuenta la diferencia de precio. Si la diferencia se debe a cualquier otro motivo distinto de aquéllos, el precio, en principio, será aceptable como valor de transacción, aunque sea inferior a los precios corrientes de mercado para artículos idénticos.

Que, aclarado lo anterior, corresponde determinar entonces si el Listado de Precios invocado por la Aduana como antecedente o bien las planillas agregadas a fs. 94/95 de las act. adm. resultan suficientes, a la luz del procedimiento de valoración previsto en el Acuerdo del GATT, para desestimar el valor declarado de la mercadería de autos.

VIII.- Que, resulta oportuno señalar que ya en sede administrativa la firma HELM ARGENTINA SRL ofreció como prueba la agregación de una serie de despachos de importación oficializados por empresas distintas a ella y la Aduana rechazó la misma en el entendimiento de que *"En el curso del estudio de valor llevado a cabo por el área técnica interviniente, esto es la División Empresas Vinculadas, ya fue establecida la comparación de los valores documentados por la recurrente con las operaciones de Syngenta Agro S.A. …"* (ver fs. 54 de las act. Adm.). No obstante dicho rechazo, la actora desplegó su actividad probatoria en sede administrativa agregando la información brindada por el sistema NOSIS respecto de catorce (14) operaciones de importación de mercadería de la misma PA que la cuestionada documentada por otras empresas. Asimismo, en esta instancia, se agregaron doce (12) de las catorce (14) destinaciones en sus sobres originales a fs. 190, 191, 192, 193, 222, 223, 224, 226, 227, 228, 229 y 241.

Que, no obstante ello, y en cuanto aquí interesa, la firma HELM ARGENTINA S.R.L. cuestionó en sede aduanera la falta de agregación de la Lista Oficial de Precios invocada por la Aduana como fundamento del ajuste de valor. Al respecto, la propia Aduana, en oportunidad de emitir el informe técnico, señala que *"… la Lista Oficial de Precios ha sido aportada por la firma Syngenta Agro S.A., bajo reserva de confidencialidad, con arreglo a lo previsto en el artículo 10 del Acuerdo de Valoración del GATT, no pudiendo revelarse dicha información sin la autorización expresa de la empresa que la suministrare,* ***salvo en la medida que pueda ser necesario revelarla en el contexto de un procedimiento judicial****. …"* (ver Nota N° 632/13 DV EMVI de fs. 85/93 de las actuaciones administrativas, el resaltado me pertenece).

Que, cabe señalar que si bien el Acuerdo expresamente confiere como derecho del administrado la posibilidad de que toda información de tipo

confidencial que sea suministrada a la Aduana se mantenga reservada, el artículo 10 deja a salvo la facultad de revelarla en el marco de un procedimiento judicial. En este punto coincido con lo analizado por prestigiosa doctrina la cual considera que en el curso de una apelación ante el Tribunal Fiscal, y atento el carácter jurisdiccional del mismo, la revelación de la información confidencial es procedente sin que resulte lesionado el derecho de defensa en juicio y ya que *"… mal podría apreciarse el mérito probatorio de esa información, si no es revelado su origen y demás circunstancias que hacen a su credibilidad."* ("La valoración en Aduana en la ley 23.311" por Daniel Zolezzi, La Ley Tomo 1987-A, pág. 970). En consecuencia, considero que a fin de fundamentar acabadamente el ajuste de valor efectuado en sede administrativa, la Aduana debió acompañar sin hesitación el Listado de Precios Oficial de la firma Syngenta Agro S.A..

Que, sin perjuicio de lo expuesto, tampoco el servicio aduanero pudo suplir el antecedente antes descripto con la documentación adjuntada al informe técnico (planillas obrantes a fs. 94/95 de las actuaciones administrativas), relativa a operaciones de importación de mercadería de la misma PA que la de los despachos cuestionados. Y, asimismo, la información brindada en dichas planillas resulta insuficiente para efectuar un cotejo de todos los datos necesarios para evaluar la pertinencia de la recomposición de que se trata, ya que se desconocen parámetros tales como la descripción completa de la mercadería, la marca, calidad, prestigio comercial y demás circunstancias de las operaciones y de la mercadería que resultan determinantes a la hora de decidir sobre la pertinencia de una recomposición de valor como la de autos. Asimismo, difieren las cantidades documentadas en los despachos involucrados en autos y las obrantes en las aludidas planillas agregadas a las actuaciones administrativas, como así también se observa que sólo se alude a operaciones registradas en los meses de Agosto y Septiembre de 2008, cuando los despachos involucrados en autos se oficializaron en los meses de Agosto, Septiembre *y Octubre* de dicho año, incumpliéndose así con el elemento temporal.

Que tales circunstancias llevan a concluir que no existen, en el caso, antecedentes que puedan considerarse referentes válidos para descartar el valor declarado por la importadora en cada uno de los despachos, apareciendo el valor atribuido por el servicio aduanero, como incierto en tanto carece de la correspondiente fundamentación y suficiente respaldo documental.

Que ello es así por cuanto no puede desconocerse, a la luz del régimen de valoración de mercaderías, la imposibilidad de la Aduana de desestimar el precio de transacción sin acompañar las operaciones y antecedentes que justifiquen tal decisión.

Que no existiendo respaldo documental fehaciente respecto de la recomposición practicada, debe concluirse que en la causa no obran antecedentes de valor que amparen mercaderías idénticas *"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"*, tal como lo exige el art. 2 del Acuerdo, el cual habría servido de sustento al efectuar la recomposición de valor de autos, recomposición que, en consecuencia, no se considera ajustada a derecho.

Que, en consecuencia de todo lo antes expuesto, se concluye que no existe en el caso un referente válido a los fines de descartar el valor de la mercadería declarada. Y, en definitiva, el proceder de la Aduana se expone como abiertamente contradictorio e incompatible con los principios y disposiciones generales del Acuerdo, que podrían sintetizarse en la finalidad de un sistema "equitativo" de valoración con exclusión de valores arbitrarios o ficticios, es decir, alejados de la realidad del mercado de libre competencia.

IX.- Que conforme todo lo antes expuesto se rechaza el ajuste de valor efectuado por la Aduana, toda vez que la ausencia de fundamento (las comparables de valor para mercaderías equivalentes) no sólo atenta contra la convicción razonada que se exija en toda resolución, sino también contra el debido derecho de defensa de la encartada. Asimismo, y atento a la decisión a la que se arriba, deviene inoficioso el tratamiento de las demás cuestiones planteadas.

X.- Que en cuanto a las costas, corresponde imponerlas a la vencida (conf. art. 1163 del C.A.).

Que, por todo lo expuesto, voto por:

1.- Revocar la Resolución DE PRLA N° 4033/2014 dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros en las Actuaciones N° 13289-35844-2008/1, y en consecuencia revocar el cargo N° 1048/11.

2.- Costas a la vencida.

El Dr. Licht dijo:

I.- Los antecedentes de la causa están suficientemente relatados en el voto preopinante. Por consiguiente, los hago propios y pasaré a estudiar el fondo de la cuestión planteada.

II.- Prosiguiendo con el examen de los agravios, considero que los agravios relativos a la violación del debido proceso adjetivo no tienen entidad para concitar una declaración de nulidad. Es que, en efecto, más allá de si la autoridad aduanera ha dado cumplimiento a las formas necesarias para proceder al dictado del acto administrativo, comienzo por advertir que se discute la validez de un acto administrativo cuyo contenido no puede ser dispuesto discrecionalmente por la autoridad competente. A causa de ello, asiste la posibilidad de remediar en esta sede cualquier irregularidad acaecida en el procedimiento administrativo. Ya tenemos aquí el contraste claro entre la posibilidad de subsanar un acto administrativo dictado en el ejercicio de facultades regladas y otro dictado en el ejercicio de facultades discrecionales. De aquí se desprende que la revisión judicial de actos eminentemente reglados permite subsanar los vicios de procedimiento en una etapa judicial posterior. Dentro de este contexto es que adhiero a lo resuelto por el vocal preopinante en el Considerando V, respecto de la nulidad planteada por la actora.

III.- En las condiciones indicadas, como ha quedado delimitada la jurisdicción del Tribunal, éste debe dilucidar acerca de la procedencia del ajuste de valor realizado con relación a la mercadería documentada en los Despachos de Importación N°08 001 IC04 197463 C (F. Oficialización: 28/10/08), 08 001 IC05 026646 U (F. Oficialización: 25/08/08), 08 001 IC04 198505 A (F. Oficialización: 29/10/08) y 08 001 IC04 173434 R (F. Oficialización: 22/9/08), gestionados en la Actuación SIGEA N°13289-35844-2008.

IV.- Para no perdernos, contémplese que en autos no están controvertidos los hechos que precedieron al ajuste fiscal. Esto nos trae de nuevo a recordar que se discute la autenticidad de los valores operados en relación a la compra de mercadería que hizo el recurrente a una compañía vinculada. Situación esta, que no sólo ha sido reconocida por la demandante en su escrito de impugnación -fs. 12/25 de las AA-, sino confirmada por la División Empresas Vinculadas de la DGA, mediante Nota N°842/11 (DV EMVI) -fs.2/6 de las AA-.

V.- Sentado lo anterior, afirmaré ahora que la naturaleza de la controversia planteada impide su resolución mediante un simple procedimiento de subsunción. Lo dispuesto en el artículo VII del GATT sobre la determinación del valor en aduana sobre la base de criterios razonables, fundamentan mi propuesta de resolver el asunto mediante la incorporación del arsenal de normas, principios y valores que concurren a la solución del caso. Esto nos lleva a realizar un juicio de ponderación en el caso concreto, de modo que la decisión adoptada sea coherente y armónica (Fallos: 186:170; 296:432), considerando las consecuencias de la decisión en los valores constitucionalmente protegidos (Fallos: 330:3098, disidencia de los jueces Lorenzetti y Zaffaroni). De estas circunstancias, nace el hecho de que la existencia de diferentes reglas concurrentes obliga a una reconstrucción de la coherencia del sistema jurídico, a posteriori de la promulgación de cada una de ellas, lo que confiere a la sentencia el carácter de una norma jurídica de concretización de una argumentación razonable (art. 3 Código Civil y Comercial de la Nación).

VI.- La experiencia que acabo de evocar nos hace recordar que, en materia de transacciones entre empresas de un mismo grupo económico, la tributación internacional ha dado avances significativos en los últimos tiempos, de la mano de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) y sus "*Directrices OCDE aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias 2022*"[1]. Tal estándar resulta de cumplimiento directo obligado para los países miembros de la Organización y, previo consentimiento explícito, de las otras jurisdicciones signatarias de la "*Declaración sobre Inversiones Internacionales y Empresas Multinacionales*" de la OCDE, como miembros del Marco Inclusivo; Argentina desde el 22/4/1997 se encuentra comprendida en este segundo grupo.[2]

VII.- Además, resulta pertinente resaltar que, si bien las reglas y estándares contenidas en dichas Directrices se ubican mayoritariamente bajo el paraguas de la imposición a la renta, debe señalarse, con especial énfasis, que no son de incumbencia específica de tal tributo toda vez que se materializan mediante operatorias de comercio exterior y, por tanto, afectan también a los tributos relacionados al comercio trasfronterizo. En ese sentido, anteriormente hice notar que la recepción de un diálogo entre las fuentes del derecho resulta imprescindible para impregnar de justicia a la relación jurídica controvertida. De donde se colige que no se concebía adecuado solucionar el entuerto mediante la mera sujeción al método lógico-deductivo. Dentro de ese marco ha de considerarse preferible encarar la solución mediante la argumentación retórica. Ello así, porque cualquier regla que se aplique a las transacciones entre empresas vinculadas implicará un análisis y eventual apartamiento de los precios convenidos entre las partes,

con el consiguiente efecto en la base imponible del impuesto a la renta y, por una cuestión de coherencia fiscal, también respecto de los tributos que gravan el comercio exterior. Ya que, en efecto, por cuanto más allá de que se trata de tributos diferentes con bases imponibles distintas, lo cierto es que ambos parten del precio de factura, esto es, del precio de transferencia convenido entre las partes vinculadas, el que, según el análisis llevado a cabo, no resulta apropiado como base de cálculo del impuesto por no ajustarse al criterio de plena competencia. Esto cobra especial relevancia en Argentina, donde coexisten tributos no sólo a las importaciones sino también a las exportaciones.

VIII.- Ello así, ya se entiende pues, que la preocupación radica entonces en definir el tratamiento a dar a operaciones que se articulan global y conjuntamente, en el marco de un grupo económico, con el resultado final de la reducción de la tasa impositiva global efectiva, mediante el desvío de utilidades -y de divisas- al exterior, a través de la utilización de mecanismos que ocultan y distorsionan las operaciones reales.

IX.- Al respecto, puede leerse en el cuerpo de las Directivas que, como principio rector, "*los países miembros de la OCDE han elegido… [el] criterio de* ***entidad independiente*** *como el medio mas adecuado para llegar a unos resultados equitativos …así, el impuesto [a la renta] debe aplicarse a cada miembro del grupo individualmente, partiendo de la base de que, en sus operaciones con los restantes miembros, actúa con el* ***principio de plena competencia***". Y explica el sentido de tal principio en que "*las relaciones entre los miembros de un grupo multinacional pueden permitirles establecer condiciones especiales en sus relaciones intragrupo que difieran de aquellas que se hubieran acordado en caso de haber actuado como empresas independientes en el mercado libre"*. Para concluir diciendo que "*a fin de asegurar la aplicación correcta del criterio de le entidad independiente, los países miembros de la OCDE han optado por el principio de* ***plena competencia****, en virtud del que se debe eliminar el efecto provocado por condiciones especiales sobre el nivel de beneficios"* (Prólogo, puntos 5 y 6).

X.- Para ello, la OCDE ha definido "**Precios de Transferencia**" como aquéllos que se utilizan o pactan entre sí sociedades sometidas al mismo poder de decisión, circunstancia que permite, a través de la fijación de precios convenidos entre ellas, transferir beneficios o pérdidas de unas a otras, situadas en países distintos. Los Precios de Transferencia muchas veces permiten que el grupo multinacional transfiera beneficios a jurisdicciones de menor nivel de imposición o a aquéllas en que las que la administración tributaria ejerce menor presión. Además, indica que aunque no exista intención de evadir tributos es conveniente establecer pautas legales que permitan determinar en forma objetiva los valores asignados por partes relacionadas en transacciones internacionales.

XI.- Así, entiende el **Principio de plena competencia** o también denominado Principio "*arm´s length*", como el precio que se hubiera acordado en una transacción entre partes independientes llevada a cabo en condiciones iguales o análogas a las de la transacción controlada. Este principio requiere la comparación de la transacción examinada con operaciones no controladas y/o empresas independientes.

XII.- Específicamente con relación a los tributos que gravan el comercio exterior, entre las Guías OCDE para la aplicación del Principio de Plena Competencia, se menciona "la utilización del Valor en aduana". Así, sostiene la Organización que "*muchas administraciones de aduana aplican el principio de plena competencia para comparar el valor atribuible a bienes importados*[3] *por empresas asociadas, que puede estar afectado por la relación especial existente entre ellas, con el valor de bienes similares importados por empresas independientes*". Advierte que ***"los métodos de valoración a los efectos de aduanas pueden no coincidir con los métodos reconocidos por la OCDE para la determinación de precios de transferencia"*** -en el marco de los tributos que gravan la renta-, a la vez que reconoce que tal valor "*puede resultar útil a las administraciones tributarias para evaluar las condiciones de plena competencia del precio de transferencia de la operación vinculada, y viceversa"* (Capítulo I "El Principio de la Plena Competencia", punto 1.137).

En otras palabras, la ponderación de la pertinencia de basar la determinación del valor en aduana en los precios acordados entre las partes de la transacción –precios de transferencia- puede (y en el caso de empresas vinculadas, debe) hacerse evaluando si se ha respetado el principio de plena competencia; aunque esto no implica, necesariamente, ceñirse a los Métodos de determinación de precios de transferencia sugeridos por la propia OCDE para el impuesto a la renta -Precio libre comparable, Precio de reventa, Coste Incrementado, Margen neto operacional o Distribución de resultado-, mientras se persiga el Principio de plena competencia, estándar rector de las Directrices OCDE.

También resulta oportuno mencionar que **las Guías OCDE en materia aduanera** recomiendan "*La cooperación entre administraciones tributarias y aduaneras en un país para evaluar los precios de transferencia… [lo que] debería ayudar a reducir el número de casos en los que la valoración en*

aduana no es aceptable a efectos fiscales o viceversa". E insiste en que "*sería particularmente provechosa una mayor cooperación en el área del intercambio de información, y [que] no debería ser difícil de conseguir en aquellos países en los que han integrado la administración de los impuestos sobre la renta y de los derechos de aduana*".

XIII.- De lo antes expuesto se desprende que, según las "*Directrices OCDE aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias 2022*", en casos de operaciones entre empresas vinculadas como el de autos, previo a utilizarse los precios convenidos entre las partes –precios de transferencia- que en materia aduanera suelen trasladarse al valor en aduana -vía valor de transacción u otro método de valoración- deben, tanto la firma importadora/exportadora como el fisco, verificar el cumplimiento del Principio de Plena Competencia OECD, esto es, que el precio al que se vendió la mercadería entre las dos firmas relacionadas -HELM ARGENTINA SRL y HELM AG- sea similar al que se hubiese vendido entre partes independientes, para bienes de iguales características físicas, calidad y volumen, como paso previo a la determinación de la base imponible –valor en aduana- sobre la que se calcularán los tributos aduaneros.

XIV.- Resulta procedente entonces, referirse a la normativa de Valoración en Aduana.

Al respecto, mediante la ley N°24.425 del 23/12/1994, se aprueba el Acta Final, en que se incorporan los resultados de la Ronda de Uruguay de Negociaciones Comerciales Multilaterales, las Decisiones, Declaraciones y Entendimientos Ministeriales, el Acuerdo de Marrakech, por el que se establece la OMC y, entre otros, el Acuerdo relativo a la aplicación del Art. VII del GATT de 1994. Conviene subrayar que este último 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*".

XV.- En el marco del Acuerdo relativo a la aplicación del Art. VII Del GATT de 1984, la valoración de las mercaderías en las operaciones de importación se determina a partir de las normas en él contenidas, las que instruyen aplicar, primeramente, a efectos del cálculo del valor en aduana, el "valor de transacción" definido como 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, siempre que concurran ciertas circunstancias que se enuncian taxativamente en el mencionado art. 1. En ese sentido, no ofrece duda que, si el valor de transacción se adecúa a los parámetros definidos en el Acuerdo, debe ser aceptado como base de tributación, con independencia del valor normal que pudiera corresponder a la mercadería. Pero, en cambio, si no se adecúa, esto es, si la mercadería no pudiera valorarse conforme al valor de transacción, los artículos 2 a 7 inclusive establecen métodos para determinar el valor en aduana en todos los casos en que no pueda determinarse con arreglo a lo dispuesto en el artículo 1°, los que deberán aplicarse recurriendo sucesivamente a cada uno de los artículos siguientes hasta hallar el primero que permita determinarlo. En ese orden de ideas, quisiera insistir en que este orden de prelación de aplicación de métodos secundarios de valoración que enumera el Acuerdo, en una suerte de sistema "cascada", de modo tal que se establece que cuando no pueda aplicarse el primer método de valoración en aduana, esto es, el valor de transacción, el orden de la aplicación subsidiaria será, a saber: si hay mercadería idéntica, corresponderá aplicar este valor, si no hubiera y existiera mercadería similar, el valor de ésta última será el aplicable, y así sucesivamente. Luego, vista la dificultad de la valoración conforme al método deductivo del art 5° (se parte del precio de venta en el país de importación y se deducen las ganancias del vendedor, los gastos ocasionados en el país de importación y los tributos internos abonados) y al método del valor reconstruido del art. 6° (se parte del costo de producción y se adicionan los gastos y ganancias hasta llegar a un valor CIF), el Acuerdo prevé la posibilidad de alterar el orden de aplicación, a pedido del administrado -del 5° por el 6°-. Por último, el art. 7° establece cómo determinar el valor en aduana en los casos en que no pueda determinarse con arreglo a ninguno de los artículos anteriores.

XVI.- En las condiciones indicadas, resulta determinante mencionar que el inciso d) del artículo 1° de dicho Acuerdo dispone, entre las circunstancias que deben concurrir para considerar el valor de transacción como valor en aduana, el requisito de "*que no exista una vinculación entre el comprador y el vendedor o que, en caso de existir, el valor de transacción sea aceptable a efectos aduaneros…"*. Para ello, se advierte que el hecho de que exista una vinculación entre el comprador y el vendedor en el sentido de lo dispuesto en el artículo 15 no constituirá en sí un motivo suficiente para considerar inaceptable el valor de transacción, sino que deben examinarse las circunstancias de la venta y si la vinculación ha influido o no en el precio. Se indica que "*si por la información obtenida del importador o de otra fuente, la Administración de Aduanas tiene razones para creer que la vinculación ha influido en el precio, comunicará esas razones al importador y le dará oportunidad razonable para contestar...*". Además, se habilita la posibilidad de aceptar el valor de transacción y valorar las mercancías de conformidad con lo dispuesto en el párrafo 1 "*cuando el importador demuestre que dicho valor se aproxima mucho a alguno de los precios o valores que se señalan a continuación, vigentes en el mismo momento o en*

uno aproximado: i) el valor de transacción en las ventas de mercancías idénticas o similares efectuadas a compradores no vinculados con el vendedor, para la exportación al mismo país importador; ii) el valor en aduana de mercancías idénticas o similares, determinado con arreglo a lo dispuesto en el artículo 5; iii) el valor en aduana de mercancías idénticas o similares, determinado con arreglo a lo dispuesto en el artículo 6". Aclarándose que al aplicar los criterios precedentes, deberán tenerse debidamente en cuenta las diferencias demostradas de nivel comercial y de cantidad, los elementos enumerados en el artículo 8 y los costos que soporte el vendedor en las ventas a compradores con los que no esté vinculado, y que no soporte en las ventas a compradores con los que tiene vinculación. Por último, se dispone que los criterios antes enunciados habrán de utilizarse por iniciativa del importador y sólo con fines de comparación, no pudiendo establecerse valores de sustitución al amparo de lo antes indicado.

XVII.- En resumidas cuentas, tanto las "*Directrices OCDE aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias 2022*" como las disposiciones que surgen del Acuerdo relativo a la aplicación del Art. VII Del GATT de 1984, exigen que, a efectos de proceder a determinar la valoración de las mercaderías en las operaciones de importación en casos de transacciones entre empresas vinculadas como el de autos -esto es, la base imponible sobre la que se calcularán los tributos aduaneros-, debe verificarse el cumplimiento del Principio de Plena Competencia, es decir, que el precio al que se vendió la mercadería entre las dos firmas relacionadas -HELM ARGENTINA SRL y HELM AG- sea similar al que se hubiese vendido entre firmas independientes, para bienes de iguales características físicas, calidad y volumen, en operaciones ocurridas en el mismo momento o en uno próximo.

XVIII.- En la presente Litis, esto resulta de especial interés al juzgador en orden a resolver acerca de la procedencia del uso de los precios -de transferencia- que surgen de los despachos de importación en crisis, y que inciden en el llamado "valor de transacción". Al respecto, la División Empresas Vinculadas del servicio aduanero argentino, al momento de analizar las destinaciones para determinar si los precios de transferencia de la actora verifican el Principio de Plena Competencia, utilizó la información provista por la base Discoverer Plus y EXI Net de NOSIS S.A. y realizó un análisis comparativo de dichas destinaciones respecto de importaciones realizadas por otros importadores no vinculados, para mercadería idéntica, en destinaciones oficializadas en el año 2008, adoptando entonces, en su investigación, las recomendaciones de la OECD.

XIX.- Así, la División Empresas Vinculadas expresa en su Nota N°742/11 (DV EMVI) que "*ha considerado necesario fiscalizar la importación..., habida cuenta que el importador se encuentra vinculado con su proveedor de exterior en los términos del Artículo 15 Apartado 4) del Acuerdo de Valoración del GATT*", agregando que "*se han verificado diferencias del orden del 100, 49 y 40%, respecto de importaciones realizadas por otros importadores no vinculados, para mercadería idéntica, y producto de un análisis comparativo con destinaciones oficializadas en el año 2008*". En base a tales antecedentes, la División procede a llevar a cabo un estudio de valor, en el que dando por probada la influencia de la vinculación en la determinación del precio pagado o por pagar de las operaciones realizadas -que habría surgido de la confrontación de datos de autos con las provistas por la base DISCOVERER PLUS y EXI Net de NOSIS S.A. de operaciones idénticas-, concluye que correspondería rechazar los valores de transacción documentados en tal período y aplicar supletoriamente el art. 2 del Método de Valor de Transacción de Mercadería Idéntica del Acuerdo de Valoración del GATT, para lo cual se habría fundado en datos de las ya mencionadas bases de datos y en un Listado de precios provisto por la firma SYNGENTA.

XX.- Específicamente, informa la División que se llevó a cabo un análisis comparativo entre las importaciones de Glifosato documentadas por SYNGENTA AGRO S.A. y la actora, en el que pudo determinarse que ambas empresas importaron mercaderías idénticas en los términos del art. 2 y 15.2. a) del mencionado Acuerdo, para lo cual se ponderaron los volúmenes, el origen y la característica de reconocerse como comercialmente intercambiables, según datos extraídos de las bases DISCOVERER PLUS y EXI NET de NOSIS S.A. Dicha información, agrega, se complementó con la proporcionada por la firma SYNGENTA AGRO S.A. consistente en la "Lista Oficial de Precios emitida por Syngenta S.A. – San Francisco, Panamá – República de Panamá", vigente en el período comprendido entre 07-11-2006 hasta el 31-12-2008, para la mercadería cuya descripción es identificada como Glifosato 600 KG – SKU No. 33870, debidamente visado por el Consulado Argentino. Se observa que entre el 23/06/2008 al 31/12/2008 (período en el que se documentaron las operaciones de importación analizadas), **SYNGENTA informa un precio unitario de U$S 13, que coincide con los datos extraídos de las bases DISCOVERER PLUS y EXI NET de NOSIS S.A.** y que resultan ser significativamente mayores a los que surgen de los Despachos de Importación en crisis, cuyos precios unitarios oscilan entre los U$S 6,43 y U$S 9,27.

De lo anterior surge nítido que, respecto del marco de la normativa estándar OECD, el accionar del servicio aduanero se ha ajustado a derecho, en el

sentido que, comprobada la vinculación entre las empresas exportadora extranjera e importadora argentina, el fisco procedió a verificar el cumplimiento del principio de plena competencia **previo** a la utilización del precio de transferencia –el valor de transacción, esencialmente, es el precio de transferencia por las cantidades negociadas, con algunos ajustes de valor, entre los que se encuentran a los que se hace referencia en el art. 8° del Acuerdo del GATT- como valor en aduana, esto es, como base imponible de los tributos al comercio exterior.

XXI.- Ahora bien, también debe considerarse el marco normativo del "Acuerdo relativo a la aplicación del Art. VII Del GATT de 1984". Al respecto, no puede dejar de mencionarse lo dispuesto en el Art. 1°, párrafo 1°, inciso b), sobre la posibilidad de aceptar el valor de transacción y valorar las mercancías de conformidad con lo dispuesto en el párrafo 1 **cuando el importador demuestre** que dicho valor se aproxima mucho al valor de transacción en las ventas de mercancías idénticas o similares efectuadas a compradores no vinculados con el vendedor, para la exportación al mismo país importador, o al valor en aduana de mercancías idénticas o similares, determinado con arreglo a lo dispuesto en los artículos 5 o 6, todos vigentes en el mismo momento o en uno aproximado a la operación en pugna.

Sobre el tema, debe señalarse que la actora, en sede administrativa, presenta escrito mencionando operaciones "comparables" con las puestas en crisis, de las que se desprenden precios pagados por compradores no vinculados con ella (fs. 55/83 AA). Del análisis de tales operaciones se observa que, con excepción del Despacho de Importación de la firma OSVALDO FANTINI y CÍA. S.R.L (08/10/08), el resto corresponden a transacciones documentadas fuera del período objeto de análisis (los D.I. cuestionados fueron oficializados con fecha 25/08/08, 22/09/08, 28/10/08 y 29/10/08): ARGENTI LEMON S.A. (25/11/08), CHEMINOVA AGRO DE ARGENTINA S.A. (14/01/09, 12/02/09 y 20/02/09), AGROSERVICIOS PAMPEANOS S.A. (12/11/08 y 14/11/08), GLEBA S.A. (27/11/08), REOPEN S.A. (27/11/08), ASOCIACIÓN DE COOPERATIVAS ARG. C.L. –ACA- (02/12/08) y GRUPO AGROS S.R.L. (29/01/09 y 04/02/09).

En este punto, debe hacerse hincapié en que de la letra del antes mencionado artículo 1.2. b) que indica "…*cuando el importador demuestre que dicho valor se aproxima mucho a alguno de los precios o valores que se señalan a continuación, vigentes en el* ***mismo momento*** *o en* ***uno*** *aproximado*", surge un orden de prelación temporal respecto de las operaciones a ser evaluadas como potenciales comparables: deben considerarse primero las ocurridas en el mismo momento que las puestas en crisis y, de desecharse éstas por no resultar comparables en los términos del Acuerdo, pasar a considerar las ocurridas en momentos aproximados. En otras palabras, si existen transacciones comparables ocurridas en el mismo momento que las objeto de análisis, son éstas las que deben ser tomadas de referencia para evaluar los precios de transferencia, antes que otras transacciones comparables ocurridas en momentos próximos pero no en ese mismo momento. Esto cobra especial interés en autos, si se pondera a la luz de lo informado por el fisco en el sentido de que en las fechas de las operaciones de empresas no vinculadas propuestas por HELM ARGENTINA SRL, "*ya se habían normalizado los precios de exportación del Glifosato de origen China*" -cuestión que se profundiza en el Considerando XXII-.

En cuanto a la posición de la recurrente, solo resta indicar que del Despacho de Importación de la firma OSVALDO FANTINI y CÍA. S.R.L. agregada por la actora, surge un precio unitario de U$S 8.30, siendo los negociados por HELM ARG S.A. de U$S6.439, U$S6.473, U$S8.691 y U$S9.270.

XXII.- A su turno, el servicio aduanero, a través de la Dirección de Gestión del Riesgo, emite Nota N°632/13 (DV EMVI) del 31/07/2013 –fs.85/95-, en la que luego de analizar la documentación presentada por HELM ARGENTINA S.R.L. a que se hizo referencia en el considerando anterior, agrega un listado con el universo de 47 despachos de importación en las que se documentó GLIFOSATO TÉCNICO (P.A. 2931.00.32.100G) de origen y procedencia CHINA, embarcadas hacia Argentina, organizadas en 2 grupos: operaciones embarcadas en agosto, oficializadas durante los meses de agosto a octubre de 2008, sobre igual producto y del mismo origen que los estudiados, del que surgen precios unitarios ubicados en un rango de U$S 7.34 a U$S 13.11, con un precio unitario promedio de U$S 12.44; y operaciones embarcadas en septiembre, oficializadas entre septiembre y octubre, con precios unitarios comprendidos entre U$S 6.33 y U$S 13, con un precio unitario promedio de U$S 10.62. Cabe destacar que tal universo comprende los D.I. de HELM ARGENTINA S.A. y de SYNGENTA S.A., y que en todos los casos se observa que del total de los 47 Despachos de Importación perfeccionados, los 4 precios unitarios correspondientes a las transacciones en pugna se encuentran entre los más bajos.

XXIII.- Tal opinión se complementa con el diagnóstico que lleva a cabo la División Empresas Vinculadas, mediante Nota N°792/13 (DV EMVI), del 10/09/2013 –fs.96/98-, en la que observa la tendencia de los precios de mercado vigentes para los meses de agosto y septiembre de 2008 –oportunidad en que se llevan a cabo tanto las operaciones cuestionadas como las que se toman de referencia para el ajuste-. Sobre la temática, la División,

aplicando el principio de realidad económica, destaca la tendencia de los precios del mercado, la que la lleva a considerar como valor criterio el precio de U$S 13 por Kilo, pues: "*el 67% de los kilos embarcados en Agosto, con destino Argentina, se documentaron en el rango que va de los U$S 12.80 a los U$S 13.00 por kilo*", y "*el 51.54% de los kilos embarcados en Septiembre, con destino a Argentina, se documentaron a un precio de U$S 13.00 por kilo*".

Y agrega que "*el precio para mercadería idéntica de U$S 13.00 por kilo, considerado para valorar las mercancías declaradas por HELM ARGENTINA S.R.L., es declarado por el importador SYNGENTA AGRO S.A., vinculado con su proveedor del exterior SYNGENTA S.A., y dado que dicho precio se encuentra en el tope de los precios declarados para la gran mayoría de los kilos embarcados hacia nuestra país en el período Agosto-Septiembre del año 2008, denota claramente que el mismo no está influido por la vinculación, esto lleva a reflexionar que mejor comparable que el precio declarado por otro importador vinculado con su proveedor del exterior donde la vinculación no influyó en la manera de fijar el precio*".

XXIV.- De lo hasta aquí expuesto, no se observa que la firma importadora haya podido comprobar que los precios negociados entre ella y HELM AG se hayan ajustado al Principio de Plena Competencia; es decir, que la vinculación entre las firmas no haya incidido en el precio facturado que, en términos aduaneros, se traduce en un valor de transacción que puede ser tomado como valor en aduana, base imponible de los tributos al comercio exterior.

En decir, evaluadas las operaciones "comparables" expuestas por la recurrente, estas no logran revertir el argumento del fisco acerca de la influencia de su condición de empresas vinculadas, en el precio de transferencia negociado entre las partes. En otras palabras, que tales precios no verifican el Principio de Plena Competencia requerido tanto por la OECD como por el Acuerdo del GATT, lo que queda expuesto no sólo por la falta de comparabilidad de las operaciones presentadas por la quejosa sino frente a la contundencia de la prueba ofrecida por el servicio aduanero.

En ese sentido debe concluirse que el accionar del fisco se ha ajustado a derecho respecto del cumplimiento de la normativa que exige el "Acuerdo relativo a la aplicación del Art. VII Del GATT de 1984" para desechar el método de valor de transacción como método de valoración en aduana.

Por tanto, al no cumplirse el requisito establecido en el art. 1.2.b) para aceptar el valor de transacción, esto es, que el importador demuestre que dicho valor se aproxima mucho al valor de transacción en las ventas de mercancías idénticas o similares efectuadas a compradores no vinculados con el vendedor, para la exportación al mismo país importador, vigentes en el mismo momento o en uno aproximado, entiendo que corresponde descartarse dicho valor de transacción y proceder a determinar el valor en aduana para los despachos de importación cuestionados.

XXV.- Llegado a este punto, surge ineludible referirse a la normativa de valoración en aduana del Acuerdo del GATT que alude a los métodos alternativos de valoración y cómo éstos deben interpretarse.

XXVI.- En ese sentido, y a efectos de una adecuada comprensión de procedimiento establecido en dicho Acuerdo, surge imprescindible referirse a la ya mencionada "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". Y, para ello, cobra particular relevancia entender el trasfondo de las negociaciones multilaterales que concluyeron en la Ronda Negociaciones de Uruguay con la aprobación, por parte del del Comité de Valoración en Aduana (CVA), de dicha normativa.

XXVII.- Así, puede leerse en el "*Manual sobre el Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC*" que el objetivo de las negociaciones de la Ronda Uruguay, en lo que respecta a la valoración en aduana, era "mejorar, aclarar o ampliar, según corresponda", el Código de la Ronda de Tokio y, por lo tanto, lograr una mayor aceptación entre las partes del GATT. En el momento en que se lanzó formalmente la Ronda Uruguay, menos de un tercio de las partes contratantes del GATT habían firmado el Acuerdo de Valoración del GATT. La participación limitada en la valoración y otros códigos de la Ronda de Tokio, en particular por parte de los países en desarrollo, había sido motivo de preocupación para las partes contratantes del GATT y se convirtió en un foco importante de la actividad del GATT en los años previos a la Ronda Uruguay. Realizadas encuestas sobre los "obstáculos" que los países en desarrollo previeron al adoptar el Código de Valoración, en lo que aquí interesa, el tema de la "facturación falsa e ingresos del gobierno" se convirtió en el foco principal de las discusiones en el grupo de negociación de la Ronda Uruguay sobre valoración.

XXVIII.- Es sabido que las preocupaciones prácticas tempranas sobre el valor de transacción giraron en torno a la hipótesis de que el precio en cuestión pueda ser ficticio. Y se planteó la posibilidad de lo que se conoce como "doble facturación" para fines aduaneros. En ese contexto, se entendió que "*ese precio, si se declara que era el precio real según [el método del valor de transacción], no sería rechazado por la Aduana a menos que estuviera en condiciones de probar su falsedad estableciendo el verdadero precio de venta real*". Y se sostuvo que "*ninguna Administración de Aduanas podría aceptar la carga de tal prueba*" (pag. 19 del Manual).

XXIX.- Debido a ello, las negociaciones sobre valoración fueron impulsadas en gran medida por las preocupaciones de los países en desarrollo. Desde el principio, algunos miembros del grupo de negociación dejaron claro que no estaba sobre la mesa un nuevo acuerdo de valoración en aduana o una revisión completa del Código de la Ronda de Tokio existente. Más bien, se pidió a los países que identificaran sus dificultades particulares con el acuerdo existente (teniendo en cuenta el trabajo que se había realizado en los años anteriores en el Comité de Valoración del GATT) y que presentaran propuestas para cambiar el texto existente. Al final, los temas principales de las negociaciones sobre valoración fueron definidos en gran medida por dos propuestas. Uno -el relevante a autos-, presentado por la India, se refería a la carga de la prueba en casos de sospecha de fraude por parte del importador.

XXX.- Ahondando en el estudio de la cuestión, debe hacerse hincapié en que la propuesta de la India fue motivada por una preocupación sobre la eficacia del Código de Valoración del GATT para hacer frente al fraude de valoración, una preocupación que ya habían expresado los países en desarrollo miembros en las primeras reuniones del Comité de Valoración del GATT. La propuesta fue apoyada por Brasil, que tenía una dificultad especial con la sobrefacturación fraudulenta de los importadores para evitar los controles de divisas, y por varios otros países en desarrollo.

XXXI.- No cabe duda ninguna de que la preocupación general era que el Código de Valoración del GATT imponía a la aduana una carga demasiado grande para demostrar que un precio declarado era falso antes de poder rechazar el valor de transacción, particularmente en los casos en que los importadores y sus proveedores actuaron en connivencia para ocultar el fraude. Precisamente, este problema era particularmente grave para los países en desarrollo, tanto así que se puso en evidencia que no tenían acceso a información comparativa de precios, procesos y bases de datos automatizados, o la experiencia técnica necesaria para detectar declaraciones falsas. Aun, es más, en ese marco de comprensión, lo cierto fue que India propuso que las administraciones aduaneras tuvieran más flexibilidad en virtud del Acuerdo de Valoración para rechazar valores declarados sospechosos. En ese sentido, conviene subrayar que la propuesta de la India y la posterior negociación en la Ronda Uruguay acerca de las verificaciones aduaneras en el marco del Acuerdo, si bien no dio lugar a ninguna alteración de los términos del Acuerdo en sí, lo cierto fue que produjo la importante Decisión Ministerial de la OMC que aclara la cuestión de la carga de la prueba, a saber, la Decisión relativa a los casos en que las administraciones de aduanas tienen motivos para dudar de la Veracidad o Exactitud del Valor Declarado.

XXXII.- En efecto, para simplificar podríamos decir que es con ese espíritu que debe ser interpretada la "*Decisión relativa a los casos en que las administraciones de aduanas tengan motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado*", adoptada por el Comité de Valoración en Aduana. Esta Decisión define el procedimiento a seguir en tales casos, diciendo: "*1. Cuando le haya sido presentada una declaración y la administración de aduanas tenga motivos para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados como prueba de esa declaración, la administración de aduanas podrá pedir al importador que proporcione una explicación complementaria, así como documentos u otras pruebas, de que el valor declarado representa la cantidad total efectivamente pagada o por pagar por las mercancías importadas, ajustada de conformidad con las disposiciones del artículo 8. Si, una vez recibida la información complementaria, o a falta de respuesta, la administración de aduanas tiene aún dudas razonables acerca de la veracidad o exactitud del valor declarado, podrá decidir, teniendo en cuenta las disposiciones del artículo 11, que el valor en aduana de las mercancías importadas no se puede determinar con arreglo a las disposiciones del artículo 1. Antes de adoptar una decisión definitiva, la administración de aduanas comunicará al importador, por escrito si le fuera solicitado, sus motivos para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados y le dará una oportunidad razonable para responder. Una vez adoptada la decisión definitiva, la administración de aduanas la comunicará por escrito al importador, indicando los motivos que la inspiran*".

XXXIII.- En consecuencia resulta ineludible resaltar que, de acuerdo con lo convenido multilateralmente a insistencia de los países en desarrollo, la carga de la prueba recae pura y exclusivamente en el importador quien, a efectos de que pueda utilizarse el "valor de transacción" como la primera base para la determinación del valor de aduana de conformidad con el Acuerdo, debe demostrar fehacientemente, de modo que genere convicción al servicio aduanero, que dicho valor es el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías que se venden para exportación al país de

importación, en las condiciones indicadas en los art. 1° y 8°.

XXXIV.- En síntesis, mediante la citada Decisión, la OMC reconoce las dificultades que surgen a la hora de fundamentar el apartamiento del método de "valor de transacción" del art. 1° del Acuerdo, especialmente en países en desarrollo como la República Argentina, por lo que en caso de dudas de la administración aduanera acerca de la veracidad y exactitud de dicho valor, habilita la inversión de la carga de la prueba recayendo en el importador la obligación de demostrar dicha exactitud, a efectos de que pueda utilizarse tal método de valuación.

XXXV.- En esa línea de razonamiento, y respecto de cómo ha de implementarse a nivel de cada jurisdicción firmante tales decisiones, el Comité de Valoración en Aduana, mediante el documento G/VAL/W/112, del 31 de octubre de 2002 (02-6002) referido a "Cuestiones relativas a la aplicación con respecto al artículo 8.3 de la Declaración Ministerial de Doha: Preocupaciones relativas a la exactitud de los valores declarados en aduana y a los medios prácticos para atender esas preocupaciones", Apartado A, indica: "1. El Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC establece el marco jurídico y un cuerpo específico de normas de valoración en aduana. 2. Los Miembros de la OMC, actuando habitualmente por medio de sus administraciones de aduanas, aplican las disposiciones del Acuerdo sobre Valoración en Aduana para determinar el valor en aduana de las mercancías importadas con el fin de percibir los derechos de importación cuando se trata de derechos ad valorem. 3.La determinación del valor en aduana es el resultado de la interacción de: - las normas de valoración, los métodos de valoración y las Notas Interpretativas del Acuerdo sobre Valoración en Aduana; - las transacciones comerciales reales y los datos resultantes de las mismas; -los procedimientos y trámites de aduanas. 4. Las normas jurídicas se aplican en el contexto de procedimientos de aduanas, tanto generales como específicos, a transacciones comerciales específicas, y en combinación con los mismos".

XXXVI.- Ello significa que, a efectos de poner en práctica las normas de valoración en aduana del Acuerdo, la determinación del valor en aduana surgirá de aplicar dichas normas, métodos y notas interpretativas a las transacciones comerciales en el marco de los procedimientos que el fisco estableciere en cada jurisdicción, los que todos, en conjunto, producirán el valor en aduana de las mercancías importadas, base imponible para la determinación de los derechos de importación ad valorem.

XXXVII.- Sintetizando lo expresado en los considerandos anteriores, debe visualizarse que el valor en aduana a aplicarse como base imponible de los tributos al comercio exterior depende en gran medida de los documentos presentados por el importador, tomando en cuenta que en el artículo 17 del Acuerdo se reconoce el derecho de las administraciones de aduanas a "comprobar la veracidad o la exactitud de toda información, documento o declaración".

Por ello, debe insistirse en la convicción de que le compete al importador y no al servicio aduanero, demostrar la veracidad y exactitud del "valor de transacción" declarado y que responde al precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación, en condiciones de plena competencia.

XXXVIII.- En consecuencia, tomando nota de todo lo expuesto hasta aquí, la discusión resulta circunscripta a determinar si la fuente de donde la AFIP obtiene los "valores criterio" tienen entidad necesaria y suficiente para justificar que "*la administración de aduanas tenga motivos para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados como prueba de esa declaración*" o para "*decidir, teniendo en cuenta las disposiciones del artículo 11, que el valor en aduana de las mercancías importadas no se puede determinar con arreglo a las disposiciones del artículo 1*" -punto 1 de 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-.

XXXIX.- Con todo lo que llevo dicho hasta aquí, es manifiesto que no surge del cuerpo del Acuerdo limitación alguna a la administración aduanera a la hora de expresar su incertidumbre respecto de una "valor en aduana". Cosa parecida sucede en todo el ordenamiento procesal tributario argentino en donde el administrado responsable debe colaborar en las actividades de fiscalización y verificación de los hechos imponibles. Adviértase, en definitiva, que una razonable y discreta interpretación conduce a concluir que no existe valladar para que el ente aduanero -en los términos de la citada Decisión- solicite información complementaria a efectos de aceptar como cierto el "valor de transacción" declarado.

XL.- Lo comentado es tan cierto como que el Acuerdo impone a la Aduana la prohibición de utilizar, para valorar las mercancías de importación, su comparación con, entre otros: a) el precio de venta en el país de importación de mercancías producidas en dicho país; b) un sistema que prevea la

aceptación del más alto de dos valores posibles; c) valores en aduana mínimos; d) valores arbitrarios o ficticios (art. 7°).

XLI.- Creo que llegamos al núcleo de la cuestión, habida cuenta de que una cosa es el procedimiento que debe seguirse para la determinación si el "valor en aduana" es exacto y cierto, y otra, muy distinta, la cuantificación del valor en sí mismo. Precisamente, esta sencilla observación nos indica que el actuar de la AFIP al relevar y cotejar todo el universo de operaciones por ella oficializadas -de igual origen y similar fecha- y confrontarlo con las importaciones en litigio, y complementarlo con información de bases de datos como NOSIS además de datos provistos –aunque fueren confidenciales- por uno de tales operadores, se ajusta a derecho en tanto se encuentra no sólo en consonancia con el Acuerdo relativo a la aplicación del Art. VII del GATT de 1994 sino facultada por normativa interna (ley 11.683 y Decreto 618/97).

Por tanto, y en consonancia con lo expresado en el Considerando XXIV, insisto que corresponde descartarse el "valor de transacción" como valor en aduana de las operaciones cuestionadas, y proceder a determinar la base imponible –de plena competencia- para la aplicación de los tributos al comercio exterior, siguiendo el procedimiento establecido en el Acuerdo del GATT.

XLII.- Además, debo aclarar que no tuerce mi entendimiento el cuestionamiento que realiza la quejosa de que la Lista Oficial de Precios invocada como fundamento del ajuste del fisco no estaba agregada en el expediente al momento de emitirse el cargo. Esto, no sólo porque su utilización complementa el estudio efectuado por el organismo recaudador con datos provenientes de las bases de datos DISCOVERER PLUS y EXI NET de NOSIS S.A., sino por cuanto el mero conocimiento de su posible existencia debiera haber servido de incentivo a la parte demandante para multiplicar las pruebas producidas en la instancia administrativa y en esta, de modo de eclipsar la postura del servicio aduanero demostrando con firmeza y sin lugar a dudas la corrección y pertinencia de utilizar el valor de transacción que surge de los distintos despachos de importación cuestionados, dado que era a ella a quien competía tal demostración; situación que no se observa en autos.

XLIII.- Llegados a este punto, corresponde referirse a la Resolución N°4033/2014 (PRLA) impugnada en autos, a través de la cual el servicio aduanero confirma el cargo N° 1048/11, y mantiene el ajuste de valor oportunamente realizado, que aplica el método "valor de mercadería idéntica" del art 2° del Acuerdo de Valor del GATT previo a descartar el "valor de transacción".

XLIV.- En lo que a procedimiento se refiere, según se desprende de los antecedentes administrativos, en concordancia con lo expresado en la Decisión del Comité de Valoración en Aduana, y frente a motivos de duda acerca de la veracidad o exactitud de lo declarado por el importador, el servicio aduanero procedió a solicitarle a la firma que indique los fundamentos del autoajuste y que justifique las diferencias de precios observadas en las ventas realizadas para la exportación de HELM A.G. a un tercero no vinculado –SYNGENTA AGRO S.A.-, que coincide justamente en ser la empresa que ha importado en el mismo período –el mismo producto y en volúmenes similares- que HELM ARGENTINA S.R.L., y sin obtener respuesta de la envergadura suficiente como para generar convicción acerca de la veracidad de los valores en aduana cuestionados. Debe insistirse en este punto, habida cuenta de que no resuelta la incertidumbre, el fisco siguió con el procedimiento sin que el recurrente haya podido "*justificar estas diferencias [pretendiendo, en su lugar, que] la Administración aceptara como comparable importaciones de terceros, pero correspondientes a períodos distintos, por cuanto no fueron admitidos ya que no cumplen con los requisitos establecidos en el Acuerdo*".

XLV.- En ese sentido, después de esta digresión, se percibe la endeblez de los agravios del recurrente en orden a la falta de motivación del acto administrativo impugnado. Todo confirma la impresión de que el acto administrativo se ajusta a las exigencias aplicables, a poco que se advierte que la administración aduanera ha descartado los precios de transacción declarados como base de valoración, exponiendo que los mismos no concuerdan con los usuales en la rama del comercio o industria que se trata, sustentado en valores de transacción de operaciones comerciales contemporáneas a la objeto de análisis, y similares en naturaleza, marca, especie, prestigio comercial, etc., apareciendo anormalmente reducidos frente al marco que refleja aquella realidad, y que, por lo tanto, resultaba de aplicación el procedimiento reglado en la Decisión del Comité de Valoración en Aduana. Y dicho motivo surge claro del cuerpo de la Resolución N°4033/2014 atacada. Asimismo, tampoco puede alegarse falta de causa de la resolución en crisis, dado que creo haber dicho lo suficiente para advertir que sus conclusiones encuentran sustento fáctico suficiente en los dictámenes técnicos obrantes en el expediente administrativo. Y, en cuanto al debido proceso, redunda destacar que la demandante ha tenido la oportunidad de expresar su opinión y justificar su postura, tanto en la instancia administrativa como en esta, por lo que el derecho que le asiste constitucionalmente ha sido debidamente respetado.

XLVI.- Por todo ello, no puedo sino concluir que el acto administrativo puesto en crisis cumple con los requisitos esenciales del artículo 7° de la Ley N°19.549. Y no advirtiéndose ninguna de las causales de nulidad del art. 14° de la LPA, en el marco de lo dispuesto por el art 1017 CA, corresponde desestimar el agravio.

XLVII.- Ello sentado, y descartada la opción de "valor de transacción", sólo resta determinarse el valor en aduana que corresponde aplicarse en base a la normativa del Acuerdo de Valor del GATT, específicamente al referido al orden de prelación en él reglado. En ese sentido, se ha mencionado ya que el art. 2° del Acuerdo señala que "*si el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en el artículo 1, el valor en aduana será el valor de transacción de mercancías idénticas 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*". Además se dispone que dicho valor en aduana "*se determinará utilizando el valor de transacción de mercancías idénticas vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de la valoración*". Y, "*cuando no exista tal venta, se utilizará el valor de transacción de mercancías idénticas 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*". Por último, el punto 3 del artículo indica que "*si al aplicar el presente artículo se dispone de más de un valor de transacción de mercancías idénticas, para determinar el valor en aduana de las mercancías importadas se utilizará el valor de transacción más bajo*".

XLVIII.- Entonces, el Acuerdo especifica que el valor de aduana surgirá de operaciones con mercaderías idénticas, procedentes del mismo origen y ocurridas en el mismo momento. En autos, los cuatro despachos de importación en crisis se refieren al producto GLIFOSATO TÉCNICO (P.A. 2931.00.32.100G) de origen CHINA, embarcadas hacia Argentina, siendo las fechas de oficialización, las cantidades involucradas y los precios unitarios los que en cada caso se indican:

- D.I. N° 08 001 IC05 026646 U, FO 25/08/08, peso 18.000 kgs.; pr. unit. U$S 9.27000
- D.I. N° 08 001 IC04 173434 R, FO 22/09/08, peso 54.000 kgs., pr. unit. U$S 8.69102
- D.I. N° 08 001 IC04 197463 C, FO 28/10/08, peso 198.000 kgs., pr. unit. U$S 6.47307
- D.I. N° 08 001 IC04 198505 A, FO 29/10/08, peso 198.000 kgs., pr. unit. U$S 6.43900

XLIX.- Ello así, en primer lugar, corresponde analizarse los 14 despachos de importación sugeridos como comparables por la actora. De dicho conjunto, un primer examen se refiere a si las operaciones propuestas como comparables y las puestas en crisis ocurrieron en el mismo momento, tal como lo exige la normativa. Para ello, se consideró conveniente considerar la fecha de embarque y no la de oficialización. Esto, especialmente si se toma en cuenta lo observado por el fisco con relación al precio del GLIFOSATO de origen chino en fechas cercanas a las que corresponden las operaciones bajo estudio. De tal cotejo, pueden extraerse las siguientes conclusiones:

- Se observa que 5 de DI propuestos como comparables se oficializaron en el año 2009 (2 del GRUPO AGROS SRL y 3 de CHEMINOVA AGRO DE ARGENTINA S.A., el 29/1/09 – embarcado el 19/12/08- y el 4/02/09 embarcado el 3/2/09-, y 14/1/09, 12/2/09 –embarcado el 28/1/09- y 20/2/09 –embarcado el 28/1/09-, respectivamente), esto es entre 3 y 5 meses –o entre 2 y 4 meses si consideramos la fecha de embarque- después de las operaciones de HELM, por lo se consideran no comparables.
- El D.I. de la ASOCIACIÓN DE COOPERATIVAS ARGENTINAS C.L. –ACA- se oficializó con fecha 02/12/2009 y embarcada el 26/10/08. Por la fecha de embarque, podría ser considerada como comparable respecto de las operaciones de HELM ARGENTINA SRL ocurridas en octubre de 2008, si verificase las demás condiciones exigidas por el Acuerdo.
- De los 8 despachos restantes, los correspondientes a ARGENTI LEMON S.A. (F.O. 25/11/08) –embarcada el 24/11/08-, AGROSERVICIOS PAMPEANOS S.A. (12/11/08 –embarcada el 14/10/08- y 14/11/08 –embarcada el 12/10/09-), GLEBA S.A. (27/11/08) y REOPEN S.A. (3 operaciones del 27/11/08 –embarcadas el 20/10/08-) se registraron entre 1 y 3 meses después, con precios unitarios de U$S8.50, U$S 7.00, U$S 7.00, U$S6.60, U$S5.95, U$S5.95 y U$S5.95, respectivamente. Por lo que, eventualmente, podrían ser considerados como comparables respecto de las operaciones de HELM ARGENTINA SRL ocurridas en octubre de 2008, si verificasen las demás condiciones exigidas por el Acuerdo.
- Por último, el D.I. de O. FANTINI Y CIA S.R.L. N° 08001IC05032093N, se oficializó el 08/10/08 –embarcada el 6/10/08-, es decir el mismo

mes que dos de las cuatro operaciones investigadas; las terminadas en 463C y 505A, siendo su precio unitario de U$S8.30

En resumen, se desestiman como comparables las operaciones perfeccionadas en fechas distantes, y se prosigue la evaluación con las ocurridas en los meses de octubre y noviembre de 2008 como posibles comparables de los D.I. N° 08 001 IC04 197463 C con F.O. el 28/10/08 y fecha de embarque el 22/9/08 (peso 198.000 kgs. y pr. unit. U$S 6.47307), y el D.I. N° 08 001 IC04 198505 A con F.O. el 29/10/08 y fecha de embarque el 27/9/08 (peso 198.000 kgs., pr. unit. U$S 6.43900).

L.- Recordando que el Acuerdo exige buscar el "*valor de transacción de mercancías idénticas vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de la valoración"*, corresponde entonces, continuar con el análisis cotejando las cantidades negociadas. En ese sentido, se rescata que:

- D.I. N° 08 001 IC04 221386 R de la ASOCIACIÓN DE COOPERATIVAS ARGENTINAS C.L. –ACA- (F.O. 02/12/2009), cantidad: 54.000 kgs., pr. unit. U$S 5.01533 –sobre contenedor 224-.
- D.I. N° 08 001 IC05 037143 Y de ARGENTI LEMON S.A. (F.O. 25/11/08), cantidad: 18.000 kgs., pr. unit. U$S8.50 –sobre contenedor a fs. 192-.
- D.I. N° 08 001 IC04 207751 R de AGROSERVICIOS PAMPEANOS S.A. (F.O. 12/11/08), cantidad: 36.000 kgs., pr. unit. U$S6.99497 –sobre contenedor a fs. 223-
- D.I. N° 08 001 IC04 209142 N de AGROSERVICIOS PAMPEANOS S.A. (F.O. 14/11/08), cantidad: 54.000 kgs., pr. unit. U$S6.99496 –sobre contenedor a fs. 229-
- D.I. N° 08 0033 ZFE 1012112 W de GLEBA S.A. (F.O. 27/11/08), cantidad: 36.000 kgs., pr. unit. U$S6.60
- D.I. N° 08 001 IC04 218449 A de REOPEN S.A. (F.O. 27/11/08), cantidad: 18.000 kgs., pr. unit. U$S5.95417 –sobre contenedor a fs. 226-.
- D.I. N° 08 001 IC04 218425 R de REOPEN S.A. (F.O. 27/11/08), cantidad: 18.000 Kgs., pr. unit. U$S5.95417 –sobre contenedor a fs. 227-
- D.I. N° 08 001 IC04 218507 S de REOPEN S.A. (F.O. 27/11/08), cantidad: 18.000 Kgs, pr. unit. U$S5.95417 –sobre contenedor a fs. 228-
- D.I. N° 08 001 IC05 032093 N de O. FANTINI Y CIA S.R.L. (F.O. 08/10/08), cantidad: 18.000 kgs., pr. unit. U$S8.30 –sobre contenedor a fs. 222-.

De lo anterior surge incuestionable que el volumen negociado en los D.I. N° 08 001 IC04 197463 C y N° 08 001 IC04 198505 A, ambos por 198.000 kgs. resulta ser significativamente –entre 4 y 11 veces- superior a las operaciones descriptas en el párrafo anterior propuestas por la actora como comparables, por lo que deben ser también desechadas como tales en tanto no verifican las condiciones que establece el propio Acuerdo para ser tomadas de referencia.

LI.- Continuando con el análisis, queda referirse al universo de Despachos de Importación informados por el servicio aduanero, embarcados en los meses de agosto y septiembre de 2008 –fs.94/95 AA-. Sobre ellos, caben los siguientes comentarios:

- En busca de comparable para el D.I. N° 08 001 IC05 026646 U, FO 25/08/08, fecha de embarque el 19/08/08, peso 18.000 kgs.; pr. unit. U$S 9.27000, se analizaron 25 despachos de igual producto y origen que los estudiados, embarcados en el mes de agosto/08, entre los que se encuentran los correspondientes a HELM ARGENTINA SRL –actora- y SYNGENTA –valor criterio-. Se observa que la firma DVA AGRO efectuó 4 operaciones de importación de 20.000 kgs c/u a un precio unitario de U$S13.10/13.11 y la firma BIESTERFELD realizó una única importación (D.I. N° 08 001 IC04 177744 C) por igual volumen (20.000 kgs.) a un precio de U$S9.75. Las transacciones restantes responden a volúmenes significativamente superiores al del despacho en cuestión.

Específicamente en este punto debo advertir que le asiste razón a la quejosa cuando sostiene que no se cumplió con la premisa final contenida en dicho artículo relativa a la utilización del valor más bajo. Ello, debido a que si se toma en cuenta lo dispuesto en el punto 3 del art. 2° del Acuerdo, respecto de que si al aplicar el método se dispone de más de un valor de transacción de mercancías idénticas, deberá utilizarse el valor de transacción más bajo para determinar el valor en aduana de las mercancías importadas, corresponde valuarse el DI antes indicado al precio unitario de U$S9.75 por ser el más bajo de mercadería idéntica, negociado en el mismo momento por una cantidad similar.

- Respecto del D.I. N° 08 001 IC04 173434 R, FO 22/09/08 y fecha de embarque 01/09/08, peso 54.000 kgs., pr. unit. U$S 8.69102, se

analizaron 22 operaciones –incluidas las correspondientes a HELM ARGENTINA SRL y SYNGENTA. De ese universo, se rescata el D.I. N° 08 001 IC04 191453 S, de la firma SYNGENTA, embarcada el 14/9/08, por 64.000 kgs, a un precio unitario de U$S13.00, siendo la operación que por el volumen de transacción más se aproxima al de la operación bajo estudio.

- Con relación a los D.I. N° 08 001 IC04 197463 C con F.O. el 28/10/08 y fecha de embarque el 22/9/08 (peso 198.000 kgs. y pr. unit. U$S 6.47307), y N° 08 001 IC04 198505 A con F.O. el 29/10/08 y fecha de embarque el 27/9/08 (peso 198.000 kgs., pr. unit. U$S 6.43900), respecto del universo de transacciones embarcadas en el mes de septiembre, pueden cotejarse con el D.I. N° 08 001 IC04 186193 A de SYNGENTA S.A., cuyo volumen de transacción por 128.000 kgs., es el que más se aproxima a las cantidades negociadas por la actora, registrando un precio unitario de U$S13.00.

En síntesis, entiendo que con excepción del D.I. N° 08 001 IC05 026646 U de HELM ARGENTINA S.R.L., oficializado el 25/08/08, embarcado el 19/08/08, por un peso total de 18.000 kgs., a un precio unitario de U$S 9.27, que corresponde valorizarse al precio de U$S9.75 de una operación comparable gestionada por la firma BIESTERFELD (D.I. N° 08 001 IC04 177744 C, por una cantidad de 20.000 kgs.), el resto de los despachos de importación han sido debidamente ajustados por el fisco (a un precio unitario de U$S 13.00 en función a despachos de importación de la empresa SYNGENTA S.A.), en base a transacciones comparables de mercaderías idénticas y en condiciones similares, en los términos del Acuerdo con el GATT.

LII.- No conmueve mi entendimiento la queja de la demandante referida a que "*la comparación de venta directa llevada a cabo entre HELM AG y HELM ARGENTINA respecto de las realizadas entre SYNGENTA SUPPLY AG, SYNGENTA PANAMÁ y SYNGENTA AGRO S.A., que se realizan en una instancia comercial de tercera reventa, resulta manifiestamente improcedente y contraria a lo establecido en el Acuerdo de Valor*", en tanto la actora, teniendo la obligación de demostrar la veracidad y exactitud de los precios negociados incluidos en el valor de transacción de los despachos de importación objetos del presente, no ha logrado despejar el halo de incertidumbre recaída sobre tales transacciones, siendo que era la parte que estaba en mejores condiciones de hacerlo.

La actora debiera haber traído a autos transacciones comparables en cantidades comerciadas y ocurridas en el mismo mes que las cuestionadas. Y, para el caso de no existir tales transacciones, explicar acabadamente el motivo por el cual se observa un amplia diferencia en los precios del GLIFOSATO exportados por China en los meses siguientes al correspondiente a los Despachos de Importación en análisis, hecho que siembra de incertidumbre al servicio aduanero al momento de considerar tomar operaciones ocurridas en meses próximos al de embarque de las mercaderías en estudio. Situación ésta que no se observa en autos.

Lo cierto es que el servicio aduanero no puede dejar de cumplir con su función de guardián de los recursos públicos ante casos como el de autos en que, la apelante plantea una queja pero no logra fundarla de modo tal de generar convicción al organismo recaudador.

LIII.- A mayor abundamiento, debo poner énfasis en que, aun cuando no fuera de aplicación al caso alguna de las cuatro causales explícitamente indicadas en el art. 1° para apartarse del este método, lo cierto es que tampoco puede el servicio aduanero aceptar un precio de transacción manifiestamente bajo si existen fundados motivos para dudar de su veracidad o exactitud. Este espíritu se deduce del contenido del propio Acuerdo de donde surge, con insistencia, el objetivo de aplicar a la valoración en aduana, el precio "realmente" pagado o por pagar, esto es, aquel precio que refleja la realidad de la operatoria en cuestión; aunque debe advertirse que, para rechazar el valor declarado por motivos diferentes a los establecidos en el art. 1° del Acuerdo, cuando no concurran las situaciones previstas en los incisos a), b), c) y d) o del art. 8°, la inexactitud o falta de veracidad de los valores debe estar debidamente fundada.

LIV.- En esa comprensión del asunto, encuentro que la decisión de la autoridad administrativa de apartarse de la declaración consignada no surge del mero voluntarismo sino que procede de un razonamiento del servicio aduanero fundado en la documentación existente en la causa. Efectivamente, en orden al cumplimiento de su competencia y de los propósitos por los que se la otorgó no podía esperarse una actuación pasiva. La argumentación de la recurrente, expuesta más arriba, con la síntesis debida, no ha afectado los fundamentos de la resolución recurrida.

LV.- En ese línea, receptando lo dispuesto en 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", y en busca de una interpretación armoniosa del artículo 377 CPCC con la

presunción de legitimidad consagrada por el artículo 12 de la ley 19549 respecto de la Resolución AFIP N° 4033/2014 (DE PRLA), y frente a la verificación en autos de los presupuestos que surgen de los artículos 7 y 14 de la LPA con relación a la resolución impugnada, corresponde adoptar como verdadero el criterio que los concilie y obtenga su integral armonización (Fallos: 306:721; 307:518 y 993; 313:1293; 315:2668; 316:1927, entre muchos otros), por lo que se impone, desestimar el “valor de transacción” y receptar como válidos los “valores de productos idénticos”, en el entendimiento que mal puede atarse el destino de la determinación del valor de aduana a la buena voluntad del importador si, agotados los medios previstos en la normativa multilateral, éste no logra justificar acabadamente su postura. Esto, por cuanto resulta indudable que el importador es la parte que se encuentra en mejores condiciones de demostrar la veracidad de los datos que surgen de la transacción, frente al estado de incertidumbre de la administración aduanera con entidad suficiente como para poner seriamente en duda la real dimensión de las operaciones que se intentan probar mediante la documentación exhibida.

LVI.- Por lo expuesto, entiendo que la decisión apelada, con la observación hecha en último párrafo del Considerando LI, debe mantenerse, en el sentido de que existe un precio negociado incidido por la condición de empresa vinculada, respecto del cual el obligado no logró probar su veracidad ni explicar el motivo por el cual resultan ser significativamente más bajos que los que se observan en operaciones comparables.

LVII.- En ese estado de cosas, corresponde señalar que, por el Cargo N°1048/11 en crisis se intimó a la recurrente al pago de una suma en concepto de tributos correspondientes a las operaciones de importación documentadas mediante los D.I. N°08 001 IC05 026646 U, 08 001 IC04 173434 R, 08 001 IC04 197463 C y 08 001 IC04 198505 A que incluyeron, entre otros conceptos, I.V.A. Percepciones RG 3431/91 (IVA Adicional) y Percepción del Impuesto a las Ganancias RG 3543/92.

LVIII.- Con relación a los conceptos I.V.A. Percepciones RG 3431/91 (IVA Adicional) y Percepción de Impuesto a las Ganancias RG 3543/92, debe recordarse la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa caratulada "CLADD ITA S.A. c/ EN - DGA resol. 2590/06 (expte. n° 604155/01) s/DGA" (TF 22.343-A)", sentencia del 26 de noviembre de 2019, en el sentido de que "*(...) a partir del momento en que venció el término para presentar las declaraciones juradas de los mencionados tributos, la demandada perdió la facultad para exigir el ingreso de las percepciones que debieron practicarse por tales conceptos.*

Estas percepciones constituyen obligaciones legales que encuentran fundamento en el art. 27, último párrafo de la ley 23.349 (texto según ley 25.063) y en el art. 22 de su similar 11.683 (t.o. 1998) y cuyo cumplimiento es independiente de que exista o no deuda en concepto de impuesto al cual se imputan al concluir el respectivo período fiscal, pues se trata de ‘obligaciones distintas, con su propia individualidad y su propia fecha de vencimiento’ (Fallos: 285:177)".

En el citado precedente, sobre esa base, se concluye que "*(...) cerrado el término para presentar la declaración jurada de los tributos aquí examinados, se extingue la facultad del organismo recaudador para exigir el pago de esas percepciones, en razón de cesar la función que estas cumplen en el sistema tributario (art. Fallos: 302:504; 303:1496), ya que en dicha oportunidad nace el derecho del Fisco a percibir el gravamen, es decir, la obligación resultante del período fiscal*".

En tal inteligencia del asunto, se entiende que la DGA carece de facultades para exigir los importes exigidos en concepto de I.V.A. Percepciones RG 3431/91 (IVA Adicional) y Percepción de Impuesto a las Ganancias RG 3543/92.

LIX.- En consecuencia, corresponde modificar la exigencia tributaria, conforme se detalla a continuación:

HELM ARGENTINA S.R.L.
EXPEDIENTE 35.233-A

D.I. N°	Cantidad	Pr. Unit D.I.	FOB Declarado	Pr. Unit. Ajustado	FOB Ajustado	Var FOB Aj-Decla	Incremento Derechos		Base Imponible IVA	IVA 21%	TOTAL
							Alícuota	Importe			
	Kg	kg/U$S	U$S	kg/U$S	U$S	U$S	U$S	U$S	U$S	U$S	U$S
08 001 IC05 026646 U	18.000	9,27	166.860	9,75	175.500	8.640	12%	1.037	9.677	2.032	
08 001 IC04 173434 R	54.000	8,69	469.315	13,00	702.000	232.685	12%	27.922	260.607	54.727	
08 001 IC04 197463 C	198.000	6,47	1.281.698	13,00	2.574.000	1.292.302	12%	155.076	1.447.379	303.950	
08 001 IC04 198505 A	198.000	6,44	1.274.981	13,00	2.574.000	1.299.019	12%	155.882	1.454.901	305.529	
			3.192.854			**2.832.646**		**339.918**	**3.172.563**	**666.238**	**1.006.155,84**

Así las cosas, los tributos adeudados ascienden a la suma de DÓLARES UN MILLÓN SEIS MIL CIENTO CINCUENTA Y CINCO CON 84/100 (**U$S 1.006.155,84)** en concepto de Derecho de Importación e I.V.A. Tasa General. Todos ellos habrán de convertirse al tipo de cambio del día anterior al de la fecha de pago sin perjuicio de los intereses devengados desde los 10 días de la notificación del cargo -27/09/2011- (ver fs. 10/11 de las AA), hasta la fecha de su efectivo pago en los términos del art. 794 del C.A.

Por ello, VOTO por:

1. Confirmar, parcialmente, el Cargo N° 1048/11, respecto de los D.I. N° 08 001 IC04 173434 R, 08 001 IC04 197463 C y 08 001 IC04 198505 A, en cuanto exige al importador el pago en concepto de Derechos de Importación y de IVA Tasa General, según lo indicado en el Considerando LVI.
2. Confirmar, parcialmente, el Cargo N° 1048/11 respecto del D.I. N° 08 001 IC05 026646 U, en cuanto descarta el valor de transacción declarado por HELM ARGENTINA S.R.L. como base de cálculo de los Derechos de Importación, y recalcular dicho ajuste conforme lo indicado en último párrafo del Considerando LI.
3. Revocar, parcialmente, el Cargo N° 1048/11, respecto de los D.I. N° 08 001 IC05 026646 U, 08 001 IC04 173434 R, 08 001 IC04 197463 C y 08 001 IC04 198505 A, en cuanto exige al importador el pago de las percepciones del Impuesto a las Ganancias e IVA, por los motivos expuestos en los Considerandos LVIII y LIX.
4. Modificar la exigencia tributaria del Cargo N° 1048/11, según lo resuelto en los puntos 1), 2) y 3) anteriores, conforme se indica en el Considerando LIX, la que asciende a la suma de DÓLARES UN MILLÓN SEIS MIL CIENTO CINCUENTA Y CINCO CON 84/100 (**$1.006.155,84**), y que deberá convertirse al tipo de cambio del día anterior al de la fecha de pago, sin perjuicio de los intereses devengados desde los 10 días de la notificación del cargo, hasta la fecha de su efectivo pago en los términos del art. 794 del C.A.
5. Imponer las costas conforme a los respectivos vencimientos.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Que adhiero en lo sustancial al voto del Dr. Licht.

En virtud del acuerdo que antecede, por mayoría, SE RESUELVE:

1. Confirmar, parcialmente, el Cargo N° 1048/11, respecto de los D.I. N° 08 001 IC04 173434 R, 08 001 IC04 197463 C y 08 001 IC04 198505 A, en cuanto exige al importador el pago en concepto de Derechos de Importación y de IVA Tasa General, según lo indicado en el Considerando LVI.
2. Confirmar, parcialmente, el Cargo N° 1048/11 respecto del D.I. N° 08 001 IC05 026646 U, en cuanto descarta el valor de transacción declarado por HELM ARGENTINA S.R.L. como base de cálculo de los Derechos de Importación, y recalcular dicho ajuste conforme lo

indicado en último párrafo del Considerando LI.

3. Revocar, parcialmente, el Cargo N° 1048/11, respecto de los D.I. N° 08 001 IC05 026646 U, 08 001 IC04 173434 R, 08 001 IC04 197463 C y 08 001 IC04 198505 A, en cuanto exige al importador el pago de las percepciones del Impuesto a las Ganancias e IVA, por los motivos expuestos en los Considerandos LVIII y LIX.
4. Modificar la exigencia tributaria del Cargo N° 1048/11, según lo resuelto en los puntos 1), 2) y 3) anteriores, conforme se indica en el Considerando LIX, la que asciende a la suma de DÓLARES UN MILLÓN SEIS MIL CIENTO CINCUENTA Y CINCO CON 84/100 (**$1.006.155,84**), y que deberá convertirse al tipo de cambio del día anterior al de la fecha de pago, sin perjuicio de los intereses devengados desde los 10 días de la notificación del cargo, hasta la fecha de su efectivo pago en los términos del art. 794 del C.A.
5. Imponer las costas conforme a los respectivos vencimientos.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse las actuaciones administrativas y archívese.

---

[1]https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multin ational-enterprises-and-tax-administrations-2022_0e655865-en#page1

[2] La Argentina adhirió a la Declaración sobre Inversiones Internacionales y Empresas Multinacionales de la OCDE el 22/4/1997. La adhesión a esa Declaración hizo a nuestro país signatario de las Directrices de la OCDE para Empresas Multinacionales (LDEM), que son parte de aquel instrumento. Argentina también estuvo representada y participó activamente en el referido proceso de actualización de las LDEM.

[3] Nótese que se refiere únicamente a bienes importados y no a operaciones de exportación por cuanto tal imposición es poco común en el mundo, siendo el caso argentino uno de los pocos hoy en día. Sin embargo, a los efectos de autos sólo implica un cambio de perspectiva, sin mayores contratiempos.

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2022.09.27 19:12:43 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Miguel Nathan Licht
Vocal
Vocalía XIX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2022.09.27 23:52:33 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal
Vocalía XX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2022.09.28 20:19:41 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal
Vocalía XXI Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.09.28 20:20:12 -03:00