República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2022-71701443-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 13 de Julio de 2022

Referencia: Expte. N° 34.201-A PARANÁ S.A. DE SEGUROS (Sentencia)

En la ciudad de Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "G", Dres. Miguel Nathan Licht y, Claudia Beatriz Sarquis (El Dr. Horacio Joaquín Segura se encuentra en uso de licencia), para resolver en los autos caratulados: "**PARANÁ S.A. DE SEGUROS c/D.G.A. s/ recurso de apelación**", expediente **N° 34.201-A**,

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- A fs. 2/16 la firma PARANA S.A. DE SEGUROS se presenta, por apoderado, e interpone recurso de apelación contra la Resolución Fallo PRLA N°8683/2013, del 02/12/2013, dictada en el expediente 13810-1342008, en su calidad de garante de la firma importadora BRICKELL TRADING S.A., en cuanto mantiene el ajuste de valor realizado por la ex División Control Ex Post de Importación (DI RASA) en los Despachos de Importación 03001 IC 04054690 Y, 03001 IC 04062918 Z, 03001 IC 04063617 N y 03001 IC 05022686 P con fundamento en que no se habría dado cumplimiento a lo establecido por la Res. AFIP 857/00 respecto de los importadores cuyas destinaciones hayan sido alcanzadas por el Canal Rojo Morado, de proporcionar a las áreas de valoración una explicación complementaria y elementos de juicio relacionados con la cantidad total efectivamente pagada o por pagar por la mercadería importada y justificar las razones de mercado o de otra índole que hubieran podido, lícita y razonablemente, motivar el precio pactado, dentro de los 15 días posteriores a la entrega a plaza de dicha mercadería, considerándose a tal efecto notificados desde la fecha de retiro de la misma.

II.- Los agravios del recurrente, en prieta síntesis, están centrados en poner en consideración la improcedencia de los Cargos 129/08, 130/08, 131/08 y 133/08, habida cuenta de que el servicio aduanero no habría impugnado la veracidad de la documental por él presentada al momento de realizar las operatorias de los Despachos de Importación en crisis, además de no existir, a su criterio, elementos objetivos ni motivos para fundamentar la desestimación del valor de transacción, en tanto el fisco no habría acompañado las bases o antecedentes en función a los cuales habría asentado su ajuste de valor. Además, destaca la falta de aplicación de la Res. AFIP 857/00 en cuanto fija el plazo máximo para determinar la diferencia de valores o derechos pretendida. Por último, se agravia del límite de la cobertura de la póliza, cuyo alcance se debería circunscribir únicamente al concepto derechos de importación, dejando de lado todo otro reclamo.

III.- A fs. 22/27 la representación fiscal defiende la justicia del acto administrativo recurrido. Expone sucintamente que el importador no pudo justificar debida y razonablemente las razones de mercado o de otra índole que hubieran podido lícita y razonablemente motivar el considerablemente bajo precio pactado con relación al precio o valor de antecedentes y a los precios corrientes de operaciones comerciales contemporáneas y similares a las objeto de análisis en origen, naturaleza, especie, volumen, marca y prestigio comercial de las mercaderías importadas, de conformidad con el art. 17 del Acuerdo relativo para la aplicación del Art. VII del GATT,

por lo que correspondería la determinación del valor en aduana descartando el método de valoración del art. 1° del mencionado Acuerdo. Aclara que se procedió a utilizar los métodos sustitutivos del Código de Valoración, aplicando específicamente a autos, el método del art.3° en virtud de la existencia de mercaderías similares, previo a descartarse el correspondiente al art. 2° al no encontrarse productos idénticos. Sostiene que no existe nulidad de lo actuado en tanto no se verifican en autos, ninguna de las causales del art. 14 de la LPA y en atención al principio consagrado en el art. 1050 del CA.

IV.- A fs. 37 este Tribunal resuelve declarar la causa de puro derecho y se elevan los autos a consideración de la Sala "G" la que los llama a sentencia a fs. 38.

V.- De lo antes expuesto surge que, primeramente, la controversia de autos radica en determinar si la resolución apelada, en cuanto rechaza la impugnación de los cargos 129/08, 130/08, 131/08 y 133/08 formulados por el ajuste de valor efectuados por la ex División Control Ex Post de Importación (DI RASA) con relación a la mercadería documentada en los Despachos de Importación N°03001 IC 04054690 Y, 03001 IC 04062918 Z, 03001 IC 04063617 N y 03001 IC 05022686 P, se ajusta a derecho.

VI.- Ello sentado, resulta pertinente recordar el marco normativo involucrado. Así, 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. 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".

VII.- Con relación al Acuerdo relativo a la aplicación del Art. VII. del GATT de 1994, 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 de la determinación 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°. 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. 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. Este orden de prelación de aplicación de métodos secundarios de valoración que enumera el Acuerdo, en una suerte de sistema "cascada", 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: 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.

VIII.- Respecto 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", y a efectos de una adecuada interpretación de la intención de los firmantes del Acuerdo, y en particular de la mencionada Decisión, 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)[1], de dicha normativa.

Así, puede leerse en el "Manual sobre el Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC"[2] 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.[3] 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.[4] Realizadas encuestas sobre los "obstáculos" que los países en desarrollo previeron al adoptar el Código de Valoración[5], 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.

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).

Así, 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.[6] 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.[7] 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.[8]

IX.- Siguiendo con el relato, 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.[9] 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[10].

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. Este problema era particularmente grave para los países en desarrollo, se dijo, porque no tenían acceso a información comparativa de precios, procesos y bases de datos automatizados, o la experiencia técnica necesaria para detectar declaraciones falsas. Por lo tanto, India propuso que las administraciones aduaneras tuvieran más flexibilidad en virtud del Acuerdo de Valoración para rechazar valores declarados sospechosos. 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, 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.

X.- Y es con ese espíritu que entiendo 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"*.

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°.

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.

XI.- En ese 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"[11], 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***".

Es decir, 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 la aduana 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.

En ese sentido en la presente litis, dada la normativa del GATT, cobran importancia los procedimientos vigentes al momento de producirse las transacciones objeto de análisis.

XII.- Considerando que el valor en aduana basado en el método del valor de transacción depende en gran medida de los documentos presentados por el importador, y tomando en cuenta que 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", la AFIP emite el 10/5/2001, la RG 1004/2001 "Implementación de un mecanismo para el establecimiento de valores referenciales de carácter preventivo", en ejercicio de las facultades conferidas por el Artículo 7º del Decreto Nº618 de fecha 10/7//1997.

Más tarde, mediante la RG AFIP 1907/2005, del 5/7/2005, se recoge en un único plexo normativo todas las disposiciones relacionadas con el control de valor de las mercaderías importadas (las denomina "Valores Criterio") , en el marco del desarrollo de " *mecanismos preventivos para resguardar los intereses fiscales a los efectos de mejorar la selección de casos a ser sometidos a control, a través de la instrumentación del Módulo de Seguimiento de Valor en el Sistema Informático MARIA (SIM) detectando desviaciones de los valores declarados, lo cual permitió mejorar el control aduanero y resguardar la renta fiscal"*.

Así, entre los fundamentos para la emisión de ambas RG se destacan: la necesidad de "*combatir las prácticas de subfacturación en la importación de mercaderías, ya que las mismas causan graves daños a la economía nacional, a la vez que permiten eludir el pago de los derechos de importación y demás tributos afectando la renta fiscal*"; "*el manual sobre los controles en la valoración en Aduana (documento 36.660 S) de la ORGANIZACION MUNDIAL DE ADUANAS (OMA) establece que un primer control de valor tiene por objeto verificar que el precio declarado concuerde con los usuales en la rama de la industria o comercio y con los de mercaderías*

idénticas o similares"; que "*de conformidad con las pautas establecidas por el Comité Técnico de Valoración de la Organización Mundial de Aduanas, a través de las Directrices relativas a la elaboración y utilización de una base de datos nacional de valoración que funcione como instrumento de evaluación de riesgos, resulta procedente establecer una base de datos de valores, criterio concebido como instrumento para evaluar los riesgos potenciales con respecto a la veracidad o exactitud de los valores declarados, permitiendo así seleccionar determinadas Destinaciones de Importación para su examen posterior*"; "*teniendo en cuenta el artículo 13 del ACUERDO …es necesario establecer medidas que, sin rechazar el valor declarado por el importador, le permitan retirar sus mercancías de la Aduana mediante la constitución de una garantía que cubra el pago de los derechos de importación y demás tributos a que puedan estar sujetas en definitiva las mismas*", lo que "*permitirá perfeccionar el sistema de selectividad en materia de valor, con el objeto de detectar desviaciones de los valores declarados respecto de los valores referenciales, de carácter precautorio, que el servicio aduanero establezca para la rama industrial o comercial de que se trate, teniendo en cuenta para ello las bases de datos de la Aduana, nacionales e internacionales, con valores de transacciones reales*". Además, se insiste en que "*tal sistema de análisis permitirá, además, resguardar la renta fiscal derivando la mercadería al Canal Morado [luego denominado, Canal rojo valor] cuando el valor declarado de aquélla estuviere por debajo de los valores estimados, mediante la exigencia de la constitución de la garantía pertinente*", siendo tal " *procedimiento …sólo un mecanismo preventivo de asignación de selectividad y no para la determinación final del valor en aduana, la que estará a cargo de las áreas de valoración de la DIRECCION GENERAL DE ADUANAS, en el marco del ACUERDO mencionado*".

En otras palabras, el servicio aduanero, en base a su experiencia en materia de fiscalización de importaciones, lleva a cabo un relevamiento de despachos de importación e identifica posiciones arancelarias "sensibles" a la subfacturación, respecto de las cuales es necesario extremar los controles para minimizar los riesgos; así, procede a incluirlas en un Anexo de una Resolución General y a asignarle un canal propio: el "canal rojo morado", fijándoles valores de aduana referenciales respecto de los cuales habrán de confrontarse los "valores de transacción" declarados por los importadores y, en caso de resultar menores, aplicar lo dispuesto en la "*Decisión relativa a los casos en que las administraciones de aduanas tengan motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado*", todo esto en un marco de reaseguro a través de póliza de modo que tales tareas de "mayor" control no entorpezcan el normal fluir del comercio. Resulta de directo entendimiento que dicho proceder responde a un tema de economía procesal para el fisco y de menores costos de cumplimiento para el importador, por cuanto tal RG establece un criterio -discrecional, si se quiere- de separación de los despachos a los que habrán de pedirse la documentación complementaria que la mencionada Decisión habilita para "todas" las importaciones.

Una vez más, debo insistir, le competirá 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 los términos del Acuerdo.

Y no tuerce mi entendimiento la sustitución de la expresión "valor de referencia" de la RG AFIP 1004/2001 por la de "valor criterio" inserta en la RG AFIP 1907/2005, ni la utilización de ésta última expresión con limitado alcance en el Acuerdo relativo para la aplicación del Art. VII del GA.

Esto es, es bien sabido que se hace referencia a un "valor criterio" en la Nota Interpretativa del Artículo 1, Párrafo 2, apartado b), al mencionar que "*el apartado b) ofrece al importador la oportunidad de demostrar que el valor de transacción se aproxima mucho a un valor previamente aceptado como criterio de valoración por la aduana y que, por lo tanto, es aceptable a los efectos de lo dispuesto en el artículo 1*". Y agrega que "*cuando se satisface uno de los criterios previstos en el apartado b) no es necesario examinar la cuestión de la influencia de la vinculación...*". Lo dicho cobra especial significación si recordamos que en el Acuerdo, las Notas Interpretativas son parte del texto del tratado por lo que también son de aplicación obligatoria. Así, esta mención que hace el Acuerdo de "los valores criterio" tiene claramente un alcance determinado, pudiendo referirse únicamente a los tres supuestos contemplados en el Acuerdo: a) el valor de transacción en las ventas de mercancías idénticas o similares efectuadas por compradores no vinculados con el vendedor, para la exportación al mismo país importador; b) el valor en aduana de mercancías idénticas o similares, determinado con arreglo a lo dispuesto al artículo 5 del Acuerdo; o, c) el valor en aduana de mercancías idénticas o similares, determinado con arreglo a lo dispuesto en el artículo 6 del Acuerdo.

Sin embargo, el hecho de que el Acuerdo arbitre mecanismos para facilitar el camino que confluya en un valor en aduana basado en un precio idéntico o similar "adecuado", y que elija justamente el de valor criterio, no obsta a que una administración tributaria, en el marco de las competencias que le han sido delegadas legislativamente organice el esquema de controles que considera necesario

para minimizar los riesgo de evasión fiscal, fortaleciendo los procedimientos aduaneros de mercancía que la experiencia le indica "sensibles" a la hora de determinar su valor, especialmente si al así proceder, sigue los lineamientos recomendados por la propia OMC en su Manual sobre el Acuerdo sobre Valoración en Aduana. Esto, porque una cosa es que el Acuerdo defina la utilización de determinadas herramientas administrativas -el uso de valores criterio- para ciertas actividades que pueden exhibir cierto grado de dificultad a la hora de ponerlas en práctica -como el ser conseguir precios de mercancías idénticas o similares en los términos del propio Acuerdo-, y otra muy distinta es que el Acuerdo "no habilite" el uso de las mismas herramientas en otra instancia del mismo procedimiento, especialmente si se observa la coherencia que implica el proceder a descartar un método de valuación por el mismo motivo (valor criterio) por el cual se lo recepta en otro método subsidiario, en tanto dicho valor se avenga a los requisitos que surgen del articulado del Acuerdo. En otras palabras, no puede "castigarse" la falta de originalidad del servicio aduanero siempre que en su proceder se mantenga dentro de los parámetros establecidos multilateralmente, máxime cuando surge claro que lo que busca es, justamente, la consecución de los objetivos del propio Acuerdo.

XIII.- Dicho esto, la discusión del tema entonces se limita a determinar si la fuente de donde la AFIP obtiene los "valores criterio" incide en su eficacia a la hora de utilizarlos 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-.

Al respecto, he de anticipar que no observo que surja del cuerpo del Acuerdo limitación alguna a la administración aduanera a la hora de expresar su incertidumbre respecto de una "valor en aduana" que obstaculice su habilitación -en los términos de la mencionada Decisión- a solicitar más información del importador a efectos de aceptar como cierto el "valor de transacción" declarado.

Ello, a pesar de que surge claro del Acuerdo que se 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°). Porque 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.

En resumidas cuentas, el actuar de la AFIP al instaurar el uso de valores criterio para canalizar la fiscalización intensiva de importaciones de mercaderías sensibles, 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).

XIV.- Llegados a este punto, corresponde referirse a la resolución impugnada en autos, a través de la cual el servicio aduanero mantiene el ajuste de valor oportunamente realizado, y aplica el método "valor de mercadería similar" del art 3° del Acuerdo de Valor del GATT previo a descartar, sucesivamente, los de "valor de transacción" y de "valor de mercadería idéntica".

En ese orden, mediante la resolución N° 8683 (PRLA) el fisco desestima el valor de transacción declarado como base de valoración en los DI 03001 IC 04054690 Y, 03001 IC 04062918 Z, 03001 IC 04063617 N y 03001 IC 05022686 P, referidas a cinco posiciones arancelarias NCM, a saber: 9102.12.20.000E, 9103.10.00.100K, 9105.21.00.100Y, 9503.80.20.211Q y 9503.80.20.410Z.

XV.- Al respecto, corresponde traer a colación parte de uno de los informes técnicos que sirvió de fundamento al acto recurrido. Así a fs. 123/124 de la Actuación N°13810-134-2008, luce Nota N°278/13 (SE TECN), del 12/11/2013, mediante la cual el Jefe de la Sección Tecnología de la División Bienes Intermedios y de Consumo informa que "… *las destinaciones objeto de autos ingresaron al área en virtud de las garantías constituidas como consecuencia de la inclusión de la mercadería documentada en los listados de Valores Preventivos Referenciales impuestos por la Resolución general 1004/2001 (AFIP), concordantes y siguientes*". Y que "*…se brindó al importador la oportunidad de ofrecer prueba sin que ésta resultara suficiente para descartar las dudas que pesaban sobre la destinación en trato, por lo que se continuó con el trámite correspondiente, derivando en los Cargos que por este medio se impugnan*".

XVI.- Por lo antes expuesto, 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 explicación complementaria, sin obtener respuesta alguna por parte de BRICKELL TRADING S.A. No resuelta la incertidumbre, el fisco siguió con el procedimiento sin que el importador descalificara los antecedentes agregados. Esto es, conociendo la aplicación de "valores criterio" que descartaban el valor de transacción declarado, la recurrente no aportó en la instancia administrativa prueba alguna de entidad suficiente como para generar convicción acerca de la veracidad y exactitud de los precios pagados por las mercaderías en cuestión.

XVII.- En ese sentido, con relación al agravio de falta de motivación del acto administrativo impugnado, se advierte que la administración aduanera descarta el precio de transacción declarado como base de valoración, exponiendo que el mismo superaba el valor criterio contenido en la normativa nacional vigente -debidamente publicada-, 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°8683 (PRLA) atacada.

Sobre la supuesta falta de causa de la resolución en crisis, y según se ha mencionada anteriormente, se advierte que sus conclusiones encuentran sustento fáctico suficiente en los dictámenes técnicos obrantes en el expediente administrativo.

Por 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.

XVIII.- Ello sentado, corresponde analizar si, al determinar el valor en aduana, el fisco se apegó a lo establecido en el Acuerdo de Valor del GATT, en relación con el descarte de la opción de "valor de transacción" y respecto del orden de prelación reglado.

En los términos del art. 1° del Acuerdo, el valor en aduana de las mercaderías importadas será el valor de transacción, ajustado de conformidad con lo dispuesto en el art. 8 (que en el caso de Argentina incluyen adicionar los gastos de carga, el flete y el seguro hasta el puerto o lugar de importación), siempre que concurran las siguientes circunstancias: a) que no existan restricciones al uso o disposición de las mercaderías -con algunas excepciones-; b) que la venta o el precio no dependan de ninguna condición o contraprestación que impidan determinar el valor; c) que no revierta parte alguna del producto de la reventa, cesión o utilización posterior a la importación, a menos que pueda efectuarse el debido ajuste de conformidad con lo dispuesto en el art. 8; y d) que no exista vinculación que influya en el precio.

Sin embargo, 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. Pero, 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. Circunstancia que, según se expuso en el Considerando anterior, se verifica en autos.

Ello sentado, el siguiente paso en el análisis consiste en establecer si efectivamente, se ha procedido al descarte secuencial del método del art. 2° para poder alcanzar el derecho a utilizar el 3° método de valuación.

A fs.3/4, 21/22, 9/10, 15/16 y 27/28 de las AA la División Control Ex Post de Importación, en Notas de fecha 21/2/2008, y respecto de los Despachos 03001 IC 04054690 Y, 03001 IC 04062918 Z, 03001 IC 04063617 N y 03001 IC 05022686 P informan la inexistencia de ventas idénticas, por lo que proceden a eliminar la posibilidad de utilizar dicho método de valuación. Además, y respecto de las dos primeras destinaciones, indican que "*se efectuó el análisis de otras operaciones de mercadería similar a fin de establecer el valor en aduana de la mercadería importada con arreglo a lo dispuesto en el art. 3 del …Acuerdo… encontrándose elementos de juicio que permiten establecer un valor razonable conforme surge de los valores aprobados para la destinación que en cada caso se indican…*" , y mencionan como antecedentes, las destinaciones DI04001IC04033927P y 04001IC04077273R.

XIX.- Dicho esto, procede analizar la situación de autos en la que el servicio aduanero, ajustado a derecho, descarta el "valor de transacción" como método de determinación del valor en aduana, sin que medie presentación alguna por parte del importador que genere la convicción suficiente como para alcanzar el valor que ostente la certeza y exactitud que la situación requiere a efectos tributarios.

En una interpretación armoniosa del artículo 377 CPCC con la presunción de legitimidad consagrada por el artículo 12 de la ley 19549 respecto de la RG AFIP 1907/2005, 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 similares", 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 decide no prestar la colaboración que el caso requiere. 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.

Por todo lo hasta aquí expuesto, entiendo que los Cargos 129/08, 130/08, 131/08 y 133/08, fundamento de la emisión de la Resolución Fallo PRLA N°8683/2013, se ajustan a derecho.

XX.- Corresponde, entonces, tratar el agravio planteado por PARANA S.A. SEGUROS referido al límite de la cobertura de la póliza, cuyo alcance se debería circunscribir únicamente al concepto derechos de importación, dejando de lado todo otro reclamo.

Al respecto, resulta relevante destacar que no se encuentra controvertido en autos que los despachos de importación en crisis se encuentran asegurados por la actora mediante: la Póliza N°**10.236,** del 8/7/2003, se aseguró a la A.F.I.P-D.G.A. el monto de PESOS VEINTE MIL ($ 20.000.-), con más la que pudiere resultar en exceso por la aplicación del art. 1122 del CA, a que resulte obligada la firma importadora BRICKELL TRADING S.A., como consecuencia de la operación de importación de "CONOCIMIENTO NRO. B/L EISU143303210681 – MERCADERÍA: ARTÍCULOS VARIOS SEGÚN FACTURA NRO. J101957/03"; Póliza N°**10.389**, igual asegurado e igual tomador, por un monto asegurado de PESOS TREINTA MIL ($ 30.000), como consecuencia de la operación de importación "CRT NRO. ACST0016 – MERCADERÍA: ARTÍCULOS VARIOS, SEGÚN FACTURA NRO. B212D DE FECHA 31.05.2003"; la Póliza N°**10.397** por un monto de PESOS SIETE MIL DOSCIENTOS ($7.200.-) con relación a la operación de importación "CONOCIMIENTO NRO. B/L MOLU472585941 – MERCADERÍA: ARTÍCULOS VARIOS, SEGÚN FACTURA NRO. RY03138"; y la Póliza N°**10.586** por un monto PESOS CUATRO MIL SEISCIENTOS ($ 4.600.-) sobre el "CONOCIMIENTO NRO. B/L UR 42594, MERCADERÍA: ARTÍCULOS VARIOS, SEGÚN FACTURA NRO (03) SR5304 DE FECHA 15.05.2003".

En las condiciones indicadas, y tomando en cuenta lo concluido en el Considerando anterior, surge la responsabilidad de la recurrente, en su carácter de garante, de los tributos adeudados como consecuencia de la importación a consumo de las mercaderías importadas.

XXI.- En tal entendimiento, el núcleo de la cuestión radica, pues, en determinar la naturaleza jurídica de la relación entre las compañías que aseguran el cumplimiento de obligaciones de derecho público y el servicio aduanero.

XXII.- Dicho esto, debo decir que no concibo la posibilidad de que el Estado tenga capacidad para entablar relaciones jurídicas que se desarrollen al amparo del derecho privado. En efecto, si bien el legislador tiene un cierto margen de discrecionalidad para hacer actuar a los órganos estatales bajo modalidades privadas, lo cierto es que esa opción regulatoria es meramente instrumental, en tanto por la naturaleza misma de las cosas, el Estado siempre está sometido a exigencias jurídicas que le son impuestas por las razones que justifican su existencia. En consecuencia, las eventuales normas de derecho privado que pudieran regir la actividad de la empresa aseguradora son meros accidentes de la sustancial relación jurídica entre el servicio aduanero y la aseguradora que voluntariamente decidió incursionar en una disciplina regida por las normas, principios y valores que rigen las cuestiones públicas. Si no se reconociera esta elemental cuestión, el problema se encontraría mal planteado y discurriría en un recuento de las cláusulas contractuales entre el asegurado y la compañía aseguradora.

XXIII.- Encontrándose el quid del asunto en la sustantividad pública de la relación jurídica examinada, existe un hecho que se impone por sí mismo: la responsabilidad de la compañía aseguradora deberá determinarse en razón del régimen de derecho público aplicable, considerándose también que los mecanismos de tutela específicamente previstos para controlar que la actividad administrativa se ajusten a derecho. En tales condiciones, cuadra notar que la Corte Suprema ha interpretado que la ley concursal debe ser entendida con el alcance de impedir que se realicen procesos de ejecución fuera del concurso, pero no el de vedar al organismo competente la determinación de obligaciones tributarias anteriores a la fecha de iniciación de aquél ni la de sanciones pecuniarias que se vinculen con ellas (9/4/87, "Gregorio G. Cosimatti" —Fallos 310:785—, citado el 7/12/99 por la disidencia del Dr. Bernardo Licht, en "Zanella San Luis SAIC").

XXIV.- En ese sentido, según surge del art. 462 del Código Aduanero, el requerimiento de pago contra el asegurador sólo depende de la formulación del cargo al deudor principal, en cuyo procedimiento se le ha dado intervención al asegurador para garantizar su derecho de defensa. No existe beneficio de excusión alguno para el asegurador. En consecuencia, resulta claro que la D.G.A. no se encuentra obligada a esperar que recaiga sentencia en el proceso concursal contra el importador para proceder luego a formular reclamo al asegurador.

XXV.- En ese estado de cosas, corresponde señalar que, por el Cargo N°129/08 en crisis se intimó a la recurrente al pago de una suma en concepto de tributos correspondientes a la operación de importación documentada mediante el D.I. N°03001 IC 04054690 Y que incluyó, entre otros conceptos, I.V.A. Percepciones RG 3431/91 y Percepción del Impuesto a las Ganancias RG 3543/92; mientras que por los Cargos 130/08, 131/08 y 133/08, correspondientes a los DI N°03001 IC 04062918 Z, 03001 IC 04063617 N y 03001 IC 05022686 P, respectivamente, se incluyó entre otros, el concepto de Percepción del Impuesto a las Ganancias RG 3543/92.

Al respecto, debe recordarse que el art. 453 inc. c) del C.A. prevé que el seguro debe cubrir los eventuales tributos que correspondieren a la importación a consumo. A lo consignado, cabe agregar que el art. 255 del mismo cuerpo normativo indica que la garantía debe otorgarse a los fines de "asegurar el fiel cumplimiento de las obligaciones que el régimen impone", las que consisten en el aspecto tributario, es decir, el pago de los gravámenes aplicables al momento de la oficialización de la importación.,

XXVI.- Sentado lo que antecede, con relación a los conceptos I.V.A. Percepciones RG 3431/91 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, la DGA carece de facultades para exigir los importes exigidos en concepto de I.V.A. Percepciones RG 3431/91 y Percepción de Impuesto a las Ganancias RG 3543/92.

XXVII.- En consecuencia, por lo expuesto en el Considerando anterior, corresponde modificar la exigencia tributaria, conforme se detalla a continuación:

PARANA S.A. SEGUROS

Cargos	Total Cargo AFIP	Item	U$S			
			Diferencia D. I	Diferencia TE	Diferecnia IVA Tasa Gral	**Total Cargo TFN**
129/08	**6,652.71**					**4,990.58**
		4	1,634.00	38.00	1,947.12	**3,619.12**
		7	619.20	14.40	737.86	**1,371.46**
130/08	**2,540.94**					**2,359.59**
		3	645.00	15.00	768.60	**1,428.60**
		4	420.33	9.78	500.88	**930.99**
131/08	**707.66**					**657.15**
		5	232.20	5.40	276.69	**514.29**
		6	64.50	1.50	76.86	**142.86**
133/08	**1,358.92**					**1,261.93**
		7	268.75	6.25	320.25	**595.25**
		11	301.00	7.00	358.68	**666.68**
						9,269.25

Así las cosas, los tributos adeudados ascienden a la suma de U$S 4990.58, U$S 2359.59, U$S 657.15 y U$S 1261.93 por los cargos 129/08, 130/08, 131/08 y 133/08 respectivamente, en concepto de Derecho de Importación, Tasa estadística e I.V.A. Tasa General. Todos ellos convertidos 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 de cada cargo -3/11/2009- (ver fs. 90/90vta. de las AA), hasta la fecha de su efectivo pago en los términos del art. 794 del C.A.

XXVIII.- En relación a la extensión de la responsabilidad tributaria de la aseguradora, ha dicho la Alzada en la causa "COMPAÑÍA ARGENTINA DE SEGUROS LA MERCANTIL ANDINA SA c/EN – DGA s/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS", Sala V, sentencia del 17/09/2019, que "*…La aseguradora, en virtud de la garantía dada, responde 'conceptualmente', por todos los tributos, adeudados por la importadora, que gravaban la importación para consumo de la mercadería al tiempo de producirse el siniestro, esto es al tiempo del incumplimiento infraccional de la importadora y/o realización del hecho gravado irregular (arts. 274, 638 inc. e y 639 del CA). De modo que si el importe que, producido el siniestro -importación para consumo irregularmente producida correspondía abonar por tributos hubiera sido inferior (por reducción de las alícuotas, por haberse derogado tributos, o por cualquier otra razón) o igual al liquidado por tributos al tiempo de la temporaria, debería abonarse el nuevo importe liquidado en consecuencia del siniestro, con más los accesorios correspondientes; y aun si hubiera sido mayor (por aumento de las alícuotas, por nuevos tributos, o por cualquier otra razón) pero menor o igual a la suma máxima establecida. En cambio, si el nuevo importe derivado del siniestro (sin*

accesorios) fuera mayor que la suma máxima garantizada, ésta última es la que el asegurador debería abonar, con más los accesorios correspondientes (cfr. esta Sala V en la causa n° 77.468/2016, caratulada 'La Holando Sudamericana Compañía de Seguros S.A. c/DGA s/recurso directo de organismo externo', del 4 de abril de 2017, 'Argentina de Seguros S.A. (TF 20.324-A) c/DGA', expediente n° 46.311/2012, del 16 de mayo de 2013, Tribunal Fiscal de la Nación, Sala G, en los autos caratulados 'Chubb de Fianzas y Garantías S.A.', expediente n° 16.636-A, del 14 de noviembre de 2008 y Sala F, en los autos caratulados 'STP S.A. c/DGA y su acumulado', expediente n° 20.369-A, del l6 de agosto de 2006, entre muchos otros)".

En ese sentido, para determinar la extensión de la responsabilidad tributaria de la aseguradora se deberá tener en cuenta el tope máximo fijado en la Póliza N°10.236, de $ 20.000.-, el de la Póliza N°10.389 de $30.000.-, el de la Póliza N°10.397 de $7.200.- y el de la Póliza N°10.586 de $4600.-, con más los intereses del art. 794 del C.A.

En consecuencia, el importe que podrá exigirse a PARANA S.A. SEGUROS para cada cargo será el monto máximo garantizado por la póliza, convertidos al tipo de cambio del día anterior al de la fecha de pago, o en su caso, el importe en concepto de tributos adeudados arriba indicado, si este último resultare inferior. Ello con más los intereses del art. 794 del C.A.

XXIX.- A tenor de lo expuesto, voto por confirmar parcialmente el criterio del fisco, según lo expuesto en los Considerandos XIX, XXVII y XXVIII. Costas por sus respectivos vencimientos en atención a la forma en que se resuelve.

Por ello**, voto por:**

I.- Confirmar parcialmente la Resolución Fallo PRLA N°8683/2013, del 02/12/2013, dictada en el expediente 13810-1342008, según lo expuesto en los Considerandos XIX, XXVII y XXVIII.

II.- Imponer las costas por sus respectivos vencimientos, en atención a la forma en que se resuelve.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

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

De conformidad al acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

I.- Confirmar parcialmente la Resolución Fallo PRLA N°8683/2013, del 02/12/2013, dictada en el expediente 13810-1342008, según lo expuesto en los Considerandos XIX, XXVII y XXVIII del voto del Dr. Licht.

II.- Imponer las costas por sus respectivos vencimientos, en atención a la forma en que se resuelve.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse los antecedentes administrativos y archívese.

Suscriben la presente los Dres. Licht y Sarquis por encontrarse en uso de licencia el Dr. Segura (conf. art. 1162 del C.A.)

---

[1] El Comité de Valoración Aduanera (CVA) es el órgano creado en el seno del OMC, para intervenir en cuestiones relacionadas con la administración del sistema de valoración en aduana por cualquiera de los Miembros o con la consecución de los objetivos del Acuerdo.

[2] https://www.wto.org/english/res_e/booksp_e/handbook_cusval_e.pdf

[3] Negociaciones de Comercio Multilateral del GATT, La Ronda de Uruguay, Declaración Ministerial de la Ronda de Uruguay, MIN.DEC (Setiembre 20, 1986).

[4] La Declaración Ministerial de 1982, que definió el programa de trabajo del GATT y prioridades para los 1980s, ordenó una revisión del funcionamiento de los Temas de la Ronda de Tokio, centrándose en “la adecuación y la eficacia… y los obstáculos para la aceptación de estos [códigos]… por las partes interesadas”. Partes Contratantes del GATT del Trigésimo Octavo Período de Sesiones, Declaración Ministerial Adoptada el 29 de noviembre de 1982, L/5424 (29 de noviembre de 1982). Dos años más tarde, las partes contratantes del GATT “invitaron” a cada comité del GATT responsable de administrar un Tópico de la Ronda de Tokio a examinar estos temas en una reunión especial, abierta a los no signatarios, e informar los resultados a un grupo de trabajo especialmente creado para llevar a cabo una revisión general. GATT, Acuerdos MTN y Arreglos: Cuadragésima Sesión de las Partes Contratantes, Acción tomada el 30 de noviembre de 1984, L/5756 (20 de diciembre de 1984).

[5] Véase Grupo de Negociaciones sobre Mercancías (GATT), Grupo de Negociación sobre Acuerdos y Arreglos de las MTN, Acuerdos y Arreglos de las NCM: Trato Especial y Diferenciado para los Países en Desarrollo, Nota de la Secretaría, MTN.GNG/NG8/W/2 (4 de mayo de 1986).

[6] Grupo de Negociaciones sobre Mercancías (GATT), Grupo de Negociación sobre Acuerdos y Arreglos MTN, Reunión del 6 de marzo de 1987: Nota de la Secretaría, MTN.GNG/NG8/1 (23 de marzo de 1987).

[7] Grupo de Negociaciones sobre Mercancías (GATT), Quinta Reunión del Grupo de Negociaciones sobre Mercancías: Registro de Decisiones Tomadas, MTN.GNG/5 (9 de febrero de 1987) (plan de negociación en anexo).

[8] Grupo de Negociaciones sobre Mercancías (GATT), Grupo de Negociación sobre Acuerdos y Arreglos de las MTN, Comunicación de la India, MTN.GNG/NG8/W/9 (30 de septiembre de 1987); Grupo de Negociaciones sobre Mercancías (GATT), Grupo de Negociación sobre Acuerdos y Arreglos de las NCM, Acuerdo sobre Valoración en Aduana: Justificación de la Propuesta de la India sobre la Carga de la Prueba, MTN.GNG/NG8/W/54 (9 de octubre de 1989)

[9] Véase Comité de Valoración en Aduana del GATT, Informe del Comité Técnico de Valoración en Aduana sobre los Efectos de la Facturación Falsa en la Valoración en Aduana, VAL/W/32 (7 de noviembre de 1985).

[10] Grupo de Negociaciones sobre Mercancías (GATT), Grupo de Negociación sobre Acuerdos y Arreglos de las MTN, Acuerdo sobre la Implementación del Artículo VII: Presentación de Brasil, MTN.GNG/NG8/W/57 (22 de noviembre de 1989); Grupo de Negociaciones sobre Mercancías (GATT), Grupo de Negociación sobre Acuerdos y Arreglos de las MTN, Minutas de la reunión del 16 al 18 de octubre de 1989, MTN.GNG/NG8/13 (15 de noviembre de 1989).

[11] https://docs.wto.org/dol2fe/Pages/SS/directdoc.aspx?filename=S:/G/VAL/W112.pdf&Open=Tr ue

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2022.07.13 10:11:46 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 Miguel Nathan Licht
Date: 2022.07.13 11:46:23 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 Gestion Documental Electronica
Date: 2022.07.13 11:46:38 -03:00