República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
1983/2023 - 40 AÑOS DE DEMOCRACIA

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2023-115432523-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 28 de Septiembre de 2023

Referencia: Expte. N.º 35.862-A PARANA S.A. DE SEGUROS (Sentencia)

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "G", Dres. Miguel Nathan Licht, Claudia Beatriz Sarquis y Horacio Joaquín Segura, para resolver en los autos caratulados **"PARANA S.A. DE SEGUROS c/ DGA s/ Recurso de Apelación"**, expediente **N.º 35.862-A**:

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I. A fs. 10/15 la aseguradora interpone recurso de apelación contra la Resolución N.º 1652/2015 dictada en el expediente SIGEA N.º 13810-160-2007, mediante la cual rechaza la impugnación impetrada por la firma en su calidad de garante de la importadora "ITALCOR S.A." y confirma los cargos N.º VI 233, 234, 235 y 236/2007 por las sumas de u$s 6.567,40, u$s 18.951,91, u$s 11.683,29 y u$s 844,92, respectivamente, formulados con motivo del ajuste de valor en relación a las destinaciones de importación N.º 04001IC04117150G, 04001IC04133570K, 04001IC05042707M y 04001IC06010841H con más los intereses del art. 794 del C.A. En primer lugar, plantea la prescripción de la acción del fisco para perseguir el cobro de los tributos dado que desde el dictado de la instrucción de sumario ningún acto fue interruptivo o suspensivo del plazo de prescripción. Por otro lado, solicita la nulidad del procedimiento de determinación del valor, debido a que, no existieron elementos objetivos ni motivos fundados para desestimar el valor de transacción declarado por el importador. En esa línea, considera que el servicio aduanero recompuso la base imponible utilizando valores arbitrarios y ficticios, lo cual es contrario al Artículo VII del Acuerdo del Valor del GATT. En ese sentido, indica que la Aduana intenta justificar su accionar basándose en un supuesto valor referencial (canal morado), pero sin acompañar los antecedentes de las operaciones de importación de mercadería idéntica o similar en que se habría fundado el ajuste. Por último, manifiesta que debe tenerse por impugnado el acto por toda suma que exceda el límite de la cobertura de la póliza de caución. Agrega que el importador se encuentra concursado, por lo que deja planteada la impugnación de la vigencia de la cobertura del seguro. Ofrece prueba, hace la reserva del caso federal y solicita se dicte sentencia dejando sin efecto el cargo formulado, con costas.

II. A fs. 24/29 la representación fiscal contesta el traslado. Hace una negativa genérica y efectúa un sucinto relato de los hechos acaecidos en sede administrativa. En primer lugar, sostiene que dada la legislación aduanera que rige el plazo de prescripción, la fecha de oficialización de los despachos involucrados y la notificación del cargo a la actora, la acción del fisco para perseguir el cobro de los tributos no está prescripta. Por otra parte, señala que si bien la Aduana no puede establecer valores arbitrarios o ficticios, no está obligada a aceptar los precios declarados cuando son notoriamente inferiores a los precios de antecedentes o a la cotización internacional de la mercadería, cita normativa del Acuerdo de Valor y jurisprudencia que considera aplicable. Hace hincapié, que en el expediente administrativo se encuentran los informes de análisis de valor que revelan notables diferencias entre el valor declarado y el valor FOB determinado, esto llevó a que el área técnica proponga establecer el valor aduanero de las operaciones tomando como referencia los valores unitarios de mercadería similares. Además, indica que la importadora no ha impugnado los antecedentes presentados por el servicio aduanero ni ha proporcionado pruebas relevantes para rectificar el ajuste realizado. En cuanto a la cuestión de la nulidad, argumenta que esta pretensión no puede prosperar debido a que el procedimiento se ajustó a lo dispuesto en la Resolución General 857/2000, el cual exige que la importadora debe presentar la documentación pertinente para demostrar que los valores declarados corresponden al valor real de transacción. Al no cumplir con esta obligación, el procedimiento continuó

y derivó en la formulación de los cargos impugnados. Finalmente ofrece prueba, hace la reserva del caso federal y solicita que se confirme el fallo aduanero, con costas.

III.- Actuaciones Administrativas SIGEA N.º 13810-160-2007: A fs. 1, 7 12 y 18 se adjuntan las planillas de liquidación de los cargos N.º VI 233, 234, 235 y 236/2007 formulados a la firma ITALCOR S.A., como consecuencia del ajuste de valor FOB declarado en las DI N.º 04001IC04117150G, 04001IC04133570K, 04001IC05042707M y 04001IC06010841H. A fs. 3/4, 9/10, 14/15 y 20/21 obran las NOTAS R8 N.º 379/07, 376/07, 366/07 y 378/07 de la División Control Expost de Importación en los que se indica la normativa y los antecedentes tenidos en cuenta a los fines de efectuar el ajuste impugnado, en donde se concluye determinar el valor en aduana de las operaciones en cuestión sobre la base de los valores unitarios de mercadería similar. A fs. 29 se notifica a la firma "ITALCOR S.A." de los cargos. A fs. 30/31 obra la resolución N.º 372/07 (DE FIAM) en la que se decide suspender a la firma importadora. A fs. 63 se notifica de los cargos a la firma "PARANA S.A. DE SEGUROS" en su calidad de garante de la importadora en las destinaciones en trato, conforme a las pólizas de seguro de caución N.º 15.567, 15.933, 15.591, 15.990 y 15.066. A fs. 68/80 la aseguradora impugna los cargos formulados. A fs. 89 se la tiene por presentada y por deducida la impugnación en el término legal. A fs. 99/100 obran las NOTAS N.º 35/15 (SE TECN) y 161/15 (DV BINC) por las cuales la División Bienes Intermedios y de Consumo amplían los fundamentos de los cargos recurridos. A fs. 101 se pasan los autos a despacho para dictar resolución y a fs. 102/106/vta (el 21/04/2015) se dicta la resolución apelada en autos.

IV.- A fs. 30 se abre la causa a prueba, la que es desistida a fs. 34. A fs. 41 se declara la causa como de puro derecho y se elevan los autos a la Sala G, que los pasa a sentencia a fs. 45.

V.- Sentado lo que antecede, en primer lugar, corresponde que me expida respecto al planteo de prescripción efectuado por la recurrente.

En relación a esta cuestión, cabe señalar que la normativa aplicable a la prescripción de la acción del fisco para perseguir el cobro de los tributos se encuentra prevista en los artículos 803 y siguientes del C.A.

En ese marco, surge del análisis de las actuaciones administrativas SIGEA N.º 13810-160-2007 (ver sobres originales agregados a fs. 2, 8, 13 y 19) que el caso se trata de destinaciones de importación oficializadas por la firma ITALCOR S.A., conforme se detalla a continuación:

DI	OFICIALIZADO
04 001 IC04 117150 G	21/10/2004
04 001 IC04 133570 K	25/11/2004
04 001 IC05 042707 M	23/12/2004
04 001 IC06 010841 H	28/12/2004

Bajo las circunstancias mencionadas, es indudable que el plazo del curso de prescripción comenzó a correr desde el 01/01/2005 -*dado que el hecho gravado se produjo en el año 2004*-, el que originalmente vencía el 31/12/2009 (cfr. arts. 803 y 804 del C.A.).

Sin embargo, el plazo de prescripción se vio interrumpido el 07/05/2007 con la notificación a la importadora de la liquidación tributaria aduanera de los cargos VI 233, 234, 235 y 236/2007 (ver cédula de fs. 29/vta de las act. adm.), en conformidad con lo establecido en los arts. 806 inc. a) y art. 807 del C.A.

Sin perjuicio de la interrupción indicada precedentemente, es menester recalcar que el servicio aduanero el 16/10/2009 procedió a notificar la referida liquidación a la aseguradora -actora en autos- (ver cédula fs. 63/vta de las act. adm.), la que, al deducir el recurso de impugnación de los cargos aludidos el 27/10/2009 (ver fs. 68/80 de las act. adm.) suspendió el plazo de prescripción en los términos del art. 805, inc c) del C.A.

Por lo expuesto, queda en evidencia que la acción del fisco para perseguir el cobro de los tributos no está prescripta, en atención a lo cual, corresponde desestimar el planteo opuesto por la recurrente.

VI.- Sentado lo que antecede corresponde analizar el planteo de nulidad efectuado por la actora conjuntamente con el fondo, debido a que, el referido planteo se relaciona directamente y forma parte de la cuestión a resolver por este Tribunal.

VII.- En ese entendimiento del asunto, la controversia de autos radica en determinar si la resolución apelada, en cuanto rechaza la impugnación de los cargos VI 233, 234, 235 y 236/2007 formulados por el ajuste de valor efectuados con relación a la mercadería documentada en los Despachos de Importación N.º 04001IC04117150G, 04001IC04133570K, 04001IC05042707M y 04001IC06010841H, se ajusta a derecho.

VIII.- De acuerdo con la índole de las cuestiones planteadas, en primer lugar, resulta pertinente remitirnos al marco normativo involucrado.

Así, mediante la ley N.º 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".

IX.- 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. 1º. 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 1º, 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.

X.- 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", tal como dije en mi voto en autos TFN "PARANÁ S.A. DE SEGUROS (TF Expte. N. º34.201-A)", sentencia del 13/07/2022 a cuyo texto me remito, 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 Comité de Valoración en Aduana (CVA), de dicha normativa.

En tal oportunidad planteé que la mencionada Decisión surge para dar respuesta a la inquietud de los países en desarrollo quienes veían con preocupación que el Código de Valoración del GATT (tal como venía de la Ronda de Tokio) 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. Se expuso que este problema era particularmente grave para los países en desarrollo, porque no tenían acceso a información comparativa de precios, procesos y bases de datos automatizados, o la experiencia técnica necesaria para detectar declaraciones falsas. Entonces, se propuso que las administraciones aduaneras tuvieran más flexibilidad en virtud del Acuerdo de Valoración para rechazar valores declarados sospechosos, lo que se materializó en la Decisión Ministerial de la OMC que aclara la cuestión de la carga de la prueba, en los casos en que las administraciones de aduanas tengan motivos para dudar de la Veracidad o Exactitud del Valor Declarado.

Así es que, la **Decisión** define el procedimiento a seguir en tales casos, indicando: *"l. 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 l. 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".

XI.- Llegado a este punto y para una mejor comprensión, es de crucial relevancia advertir que, de la letra la Decisión, se habilita un equilibrado juego de la **carga de la prueba dinámica** entre las Partes, que debe ser comprendido.

En primer lugar, si el servicio aduanero tuviera indicios que lo lleven a dudar de la veracidad y exactitud del valor de transacción declarado, debe exponerlos debidamente -carga de prueba para el fisco-; en tal caso, puede requerir 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.

En segundo lugar, entonces, la carga de la prueba recae 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°. Si éste no respondiera o no generará convicción su respuesta, la aduana podrá decidir que el valor en aduana de las mercancías importadas no se puede determinar con arreglo a las disposiciones del artículo 1, y expondrá sus motivos razonables para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados.

En tercer lugar, la carga de prueba recae en el fisco, quien antes de adoptar una decisión definitiva, deberá comunicar 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.

En cuarto lugar, corresponde esta vez al importador ejercer su derecho de defensa y buscar despejar la duda del fisco de modo que genere convicción. De no ser este el caso, el servicio aduanero tomará una decisión definitiva en base a las pruebas disponibles.

XII.- 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. 1º 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 -la que debe estar lo suficientemente explicitada como para que la contraparte pueda ejercer su derecho de defensa-, 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.

XIII.- Del hilo de las ideas esbozadas, corresponde referirse a la Resolución N.º 1652/2015 apelada en autos, a través de la cual el servicio aduanero rechaza las impugnaciones interpuestas, confirma los cargos VI 233, 234, 235 y 236/2007, y mantiene el ajuste de valor oportunamente realizado, que aplica el método "valor de mercadería similar" del art 3º del Acuerdo de Valor del G.A.T.T.

XIV.- Sin perder de vista la secuencia de la carga de la prueba dinámica establecida por la normativa mencionada anteriormente, es relevante examinar en primer lugar, la fundamentación presentada por el fisco que sustenta los cargos en litigio.

En ese orden de ideas, de los **Informes Técnicos** emitidos por la División Control Expost de Importaciones Notas R8 N.º 379/07, 376/07, 366/07 y 378/07 (de fs. 3/4, 9/10, 14/15 y 20/21 de las act. adm.) se manifiesta:

"Atento el análisis de valor que a esta área le compete respecto de la destinación de importación de la referencia, documentada por el importador ITALCOR S.A., a la que le fuera asignado Canal Rojo MORADO de selectividad, y a la que se le afectó una garantía con motivo MOVA por un monto (…), se eleva la presente para su conocimiento y fines que estime corresponder informando lo actuado por este Ramo 8 -VARIOS- con relación a la determinación definitiva del valor en aduana en el presente caso.

Conforme lo establecido en el punto I-3 del Anexo III de la Res. Gral. AFIP 857/00 " Los importadores cuyas destinaciones hayan sido alcanzadas por el Canal Rojo Morado con constitución de garantía, deberán 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 quince (15) días posteriores a la entrega a plaza de la mercadería, considerándose a tal efecto notificados desde la fecha de retiro de la misma.". *Sin perjuicio de ello, y no habiéndose efectuado presentación alguna en el plazo indicado, se procedió a citar al importador documentante, con el objeto de solicitarle información adicional respaldatoria de los valores declarados, quien no ha aportado documentación alguna hasta la fecha.*

*Cabe destacar que los artículos 2 y 3 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del G.A.T.T./O.M.C. establecen "1. a) 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/similares 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; b)… el valor en aduana se determinará utilizando el valor de transacción de mercancías idénticas/similares vendidas al mismo nivel comercial y sensiblemente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de la valoración. Cuando no exista tal venta, se utilizará el valor de transacción de mercancías idénticas/similares 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 demuestran claramente que aquéllos son razonables y exactos**…**"*

La Decisión relativa a los casos en que las Administraciones de Aduanas tengan motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado, incluida en el Acta Final firmada en la Reunión Ministerial de Marrakech, recogida por la ley 24425, la cual destaca que el servicio aduanero podrá pedir al importador explicaciones complementarias, documentos u otras pruebas de que el valor declarado representa la cantidad total efectivamente pagada o por pagar por la mercadería importada, y agrega que si persistiere la duda razonable sobre la veracidad o exactitud del valor declarado, el mencionado servicio podrá decidir que dicho valor no puede determinarse con arreglo a las disposiciones del Artículo 1 del Acuerdo para la aplicación del Artículo VII del G.A.T.T./O.M.C.

Por lo precedentemente expuesto 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 Artículo 3 del precedente citado Acuerdo Internacional encontrándose elementos de juicio que permiten establecer un valor razonable conforme surge los valores aprobados para la destinación importación que en cada caso se indican:

***Nota R8 N.º 379/07** (fs. 3/4 de las act. adm.)*

ITEM	*Posición arancelaria*	*Valor unitario declarado*	*Valor unitario determinado*	*Antecedente*
1.1	*9506.62.00.113W*	*u$s 0.60*	*u$s 1.19*	*04 001 IC05 034654-Y*
1.2	*9506.62.00.113W*	*u$s 0.70*	*u$s 1.19*	*04 001 IC05 034654-Y*

***Nota R8 N.º 376/07** (fs. 9/10 de las act. adm.)*

ITEM	*Posición arancelaria*	*Valor unitario declarado*	*Valor unitario determinado*	*Antecedente*
1	*9506.62.00.113W*	*u$s 0.60*	*u$s 1.19*	*04 001 IC05 034654-Y*

***Nota R8 N.º 366/07** (fs.14/15 de las act. adm.)*

ITEM	*Posición arancelaria*	*Valor unitario declarado*	*Valor unitario determinado*	*Antecedente*
1.1	*9506.62.00.113W*	*u$s 0.56*	*u$s 1.44*	*04 001 IC04 143475 P*

1.2	*9506.62.00.113W*	*u$s 0.53*	*u$s 1.44*	*04 001 IC04 143475 P*

Nota R8 N.º 378/07 *(fs. 20/21 de las act. adm.)*

ITEM	*Posición arancelaria*	*Valor unitario declarado*	*Valor unitario determinado*	*Antecedente*
3	*9515.11.00.000G*	*u$s 0.48*	*u$s 1.20*	*04 001 IC04 084686B*

En conclusión, y con la información recabada, esta instancia entiende, salvo mejor opinión en contrario, que correspondería determinar el valor en aduana de la presente operación sobre la base de los valores unitario ut supra indicados y formular el cargo (…) por el perjuicio fiscal resultante (…)"

DI	*ITEMS CUESTIONADOS / P.A.*	*CARGOS VI*	*MONTO u$s*
04 001 IC04 117150 G	1. */1.2* *P.A. 9506.62.00.113W*	*233/2007*	*6.567,40*
04 001 IC04 133570 K	*1* *P.A. 9506.62.00.113W*	*234/2007*	*18.951,91*
04 001 IC05 042707 M	1. */1.2* *P.A. 9506.62.00.113W*	*235/2007*	*11.683,29*
04 001 IC06 010841 H	*3* *P.A. 9515.11.00.000G*	*236/2007*	*844,92*

De la transcripción efectuada de los Informes Técnicos, se puede inferir -con razonable grado de certeza-, que el servicio aduanero utilizó datos registrados por la DGA para "enunciar" los antecedentes de mercadería similar. Es decir, que se podría entender que comparó las transacciones en crisis con despachos de importación de mercaderías similares -en condiciones semejantes- oficializadas y cuyos datos surgen del sistema informático de la Aduana. Y esta comparación, efectivamente, podría tratarse de un indicio que lleve al fisco a plantear una duda razonable sobre la veracidad y exactitud del precio pagado o por pagar de la mercadería importada.

Sin embargo, no se han adjuntado a las actuaciones administrativas ni al expediente de esta instancia, documentos que identifiquen a qué antecedentes de mercadería similar hace referencia el servicio aduanero.

Para el caso, sería necesario -como mínimo-, detallar los números de despachos de importación tomados como referencia, su fecha de oficialización, la Posición Arancelaria, la descripción y calidad del producto involucrado, el volumen comerciado, el país de origen de la importación, entre otras variables. Estos detalles son esenciales para que la contraparte, pueda ejercer adecuadamente su derecho de contradicción y defender sus intereses de manera efectiva.

Con esto lo que quiero enfatizar es que, si bien entiendo que la existencia de indicios es suficiente como fundamento de duda, en virtud de que la Decisión no exige un grado de certeza absoluta y basta con la presencia de duda razonable, esto no implica que sea suficiente simplemente mencionar la existencia de un indicio sin respaldarlo con documentación que lo sustente. Es crucial proporcionar detalles y pruebas que permitan a la contraparte ejercer su derecho de defensa a fin de garantizar un debido proceso adjetivo. De lo contrario, la falta de información podría impedir un debate adecuado y justo entre las partes involucradas.

XV.- A la luz del estándar interpretativo comentado y de acuerdo a lo que se desprende de las constancias que obran en autos, la representación fiscal no se apegó a lo establecido en el Acuerdo relativo a la aplicación del Art. VII del GATT y 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", en relación con el procedimiento a seguir a efectos del descarte de la opción de "valor de transacción", por cuanto no obran en autos el detalle de las transacciones que le sirvieron de indicio para fundar su duda razonable.

En conformidad con estos principios, ha dicho la Alzada *"Claro está que tales extremos han de ser debida y suficientemente acreditados por el ente recaudador, ya que es éste quien en ejercicio de los poderes mencionados, cuenta con la facultad fiscalizadora, y por ende sobre él recae la carga de probar la configuración de los hechos que determinan la operatividad de la norma... (Fallos: 326:4397), pues comporta un imperativo del propio interés en virtud del cual la suerte de una determinada postura ... queda sujeta a la comprobación de los extremos que se invocan en sustento del derecho alegado"* (conf. CNCAF "Omega Coop. de Seguros Ltda. [TF 10.350] c/DGA", Sala III, 28/2/2006).

XVI.- En relación al agravio de nulidad por falta de fundamento del acto administrativo impugnado, se advierte que la administración aduanera pretende descartar el precio de transacción declarado como base de valoración bajo el argumento de que habría detectado transacciones similares a un mayor precio, pero no acompaña documentación que permita individualizar tales comparables, por lo tanto debo coincidir con la actora respecto de que las conclusiones a las que arriba el fisco no encuentran sustento fáctico suficiente en los dictámenes técnicos ni en la documentación obrante en el expediente administrativo.

En este sentido, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha sostenido que *"el requisito de motivación del art. 7°, inc. e) de la ley 19.549, es un recaudo de validez del acto administrativo que no podría calificarse como un rigorismo formal, debido a que se trata de una exigencia que, por imperio legal, se establece como elemento condición para la real vigencia del principio de legalidad en la actuación de los órganos administrativos, presupuesto ineludible del estado de derecho y del sistema republicano de gobierno"*. Y agregaría, *"antes que un mero formulismo, la mención expresa de las razones y antecedentes, fácticos y jurídicos, determinantes de la emisión del acto se ordena a garantizar una eficaz tutela de los derechos individuales, de modo que los particulares puedan acceder a un efectivo conocimiento de las motivaciones y fundamentos que indujeron a la administración al dictado de un acto que interfiere en su esfera jurídica"* (Fallos: 314:625). Asimismo ha consolidado que *"(…) si bien es cierto que no existe forma rígida para el cumplimiento de esta exigencia, la cual debe adecuarse – en cuanto a la modalidad de su configuración – a la índole particular de cada acto administrativo, no cabe la admisión de fórmulas carentes de contenido, de expresiones de manifiesta generalidad, o en su caso, circunscribirla a la mención de citas legales – que contemplan solo una potestad genérica no justificada en los actos concretos -, pues tal interpretación equivaldría a prescindir de un recaudo esencial cuya observancia es determinante para la validez del acto"* (Fallos: 314:625).

Por todo lo expuesto, no puedo sino concluir que el acto administrativo puesto en crisis no satisface los requisitos esenciales establecidos en el artículo 7° de la Ley N.º 19.549, y encuadrándose en una de las causales de nulidad del art. 14° de la L.P.A.N., en el marco de lo dispuesto por el art. 1017 C.A., corresponde rechazar la pretensión fiscal.

XVII.- En cuanto a las costas, corresponde imponerlas a la vencida conforme al art. 1163 del C.A.

Por ello, **VOTO POR:**

1) Revocar la Resolución N.º 1652/2015 dictada en el expediente SIGEA N.º 13810-160-2007, mediante la cual rechaza la impugnación impetrada por la firma en su calidad de garante de la importadora "ITALCOR S.A." y, en consecuencia, revocar los Cargos N.º VI 233, 234, 235 y 236/2007, formulados con motivo del ajuste de valor en relación a las destinaciones de importación N.º 04001IC04117150 G, 04001IC04133570K, 04001IC05042707M y 04001IC06010841H.

2) Imponer las costas a la vencida.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto precedente.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto del Dr. Licht.

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

1) Revocar la Resolución N.º 1652/2015 dictada en el expediente SIGEA N.º 13810-160-2007, mediante la cual rechaza la impugnación impetrada por la firma en su calidad de garante de la importadora "ITALCOR S.A." y, en consecuencia, revocar los Cargos N.º VI 233, 234, 235 y 236/2007, formulados con motivo del ajuste de valor en relación a las destinaciones de importación N.º 04001IC04117150 G, 04001IC04133570K, 04001IC05042707M y 04001IC06010841H.

2) Imponer las costas a la vencida.

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

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2023.09.27 19:45:25 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: 2023.09.28 03:31:22 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 Miguel Nathan Licht
Date: 2023.09.28 18:49:01 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 - GDE
Date: 2023.09.28 18:49:18 -03:00