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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2023-148513128-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 13 de Diciembre de 2023

Referencia: Expte. N° 2019-53203525-APN-SGASAD#TFN KUKIBET S.R.L. (Sentencia)

En la ciudad de Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "G", Dres. Miguel Nathan Licht, Claudia Beatriz Sarquis y Horacio Joaquín Segura, a fin de dictar sentencia en autos caratulados "**KUKIBET .SR.L. c/D.G.A. s/recurso de apelación", expediente N° 2019-53203525-APN-SGASAD#TFN**

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I. La firma KUKIBET SRL se presenta por apoderado e interpone recurso de apelación, mediante presentación IF-2019-53203148-APN-DTD#JGM, contra la Resolución **DE PRLA N° 9848/2018**, dictada el 14/11/2018 por el Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, División Impugnaciones, en las actuaciones administrativas SIGEA 13803-185-2011, en cuanto rechaza la impugnación formulada y confirma los cargos: 1) **VI N° 765/2011**, destinación 06 001 IC04 184129S; 2) **VI N° 766/2011**, destinación N° 06 001 IC04 180795 A; 3) **VI 767/2011,** destinación 06 001 IC04 187648 E que disponen la recomposición de valor realizada sobre las mercaderías amparadas en las citadas destinaciones.

II. Los argumentos presentados por la parte recurrente se centran en cuestionar la validez de los Cargos VI N° 765/2011, N° 766/2011 y N° 767/2011. Alega que la autoridad aduanera calculó el valor en aduana de las mercaderías importadas utilizando el método establecido en el Artículo 3 del Acuerdo Relativo a la aplicación del Artículo VII del GATT/OMC, pero no proporcionó copias de los despachos de importación que respaldaran estos cargos. Esto, según la recurrente, afecta su derecho a una defensa adecuada en el proceso, ya que carece de información concreta y verificable sobre las importaciones en cuestión.

Además, la parte recurrente argumenta que ha prescripto la acción del fisco para recaudar los impuestos, ya que los despachos de importación objeto de los cargos se oficializaron en el año 2006 y, según lo estipulado en los artículos 803 y 804 del Código Aduanero, el plazo de prescripción venció el 31 de diciembre de 2011. Sostiene que la interrupción de la prescripción ocurrió el 25 de octubre de 2011, con la notificación de la liquidación tributaria, y que a partir de esa fecha comenzó a correr un nuevo plazo de cinco años para que la autoridad aduanera tomara acción. Argumenta que los actos administrativos que impulsaron el proceso se llevaron a cabo después de que hubiera prescripto la acción.

Finalmente la recurrente también cuestiona la tasa de interés aplicada en la resolución impugnada, citando jurisprudencia relevante al respecto.

En resumen, la parte recurrente plantea tres cuestiones principales: la falta de documentación respaldatoria en relación

con los cargos, la prescripción de la acción fiscal y la tasa de interés aplicada en la resolución.

III.- La representación fiscal, en respuesta al recurso y adjuntando las actuaciones administrativas a través de IF-2022-53203525-APN-SGASAD#TFN ha contestado el traslado del mismo. En su respuesta, realiza las siguientes afirmaciones:

1. Niega la existencia de cualquier vulneración al derecho de defensa, argumentando que la recurrente ha tenido la oportunidad de ejercer adecuadamente su defensa en el proceso.
2. Respecto a la alegación de nulidad, sostiene que para declararla es necesario demostrar un perjuicio concreto, y afirma que no se ha demostrado tal perjuicio. Además, cita jurisprudencia para respaldar su posición.
3. Rechaza la aseveración de que haya operado la prescripción de la acción por parte del fisco para la recaudación de los tributos correspondientes. Para respaldar su argumento, hace referencia a los artículos 803, 805 inc. C) y 806 inc. A) del Código Aduanero y también cita jurisprudencia en apoyo de su posición.
4. La representación fiscal ofrece presentar pruebas adicionales, realiza reserva de Caso Federal y solicita la confirmación del fallo aduanero, solicitando que las costas sean a cargo de la recurrente.

IV.- Así las cosas, corresponde resolver los planteos de nulidad y la excepción de prescripción opuesta por la recurrente. Asimismo, en función a lo que se resuelva en los planteos precedentes, corresponderá analizar si la resolución apelada, DE PRLA N° 9848/2018**,** en cuanto rechaza la impugnación de los cargos VI N° 765/2011, VI N° 766/2011 y VI 767/2011, formulados con relación a las respectivas destinaciones, así como la tasa de interés aplicada, se ajustan a derecho.

V.- De la compulsa de las actuaciones administrativas que corren por cuerda obran adjuntas las destinaciones: 06 001 IC04 184129 S (fs. 2), oficializada el 19/12/2006, 06 001 IC04 180795 (fs. 15), oficializada el 14/12/2006 y 06 001 IC04 187648 E (fs. 25) oficializada el 26/12/2006. En lo que aquí interesa, surge que el 25/10/2011 (fs. 43/44) la firma KUKIBET SRL fue notificada de los cargos N° VI 765/766/767/2011 procediendo el 8/11/2011 a su impugnación (fs. 47/48; fs. 51/53; fs. 56/57). Posteriormente, el 14/12/2018, el Departamento Procedimientos Legales Aduaneros dicta la Resolución 9848/18 (fs. 200) mediante la que resuelve rechazar la impugnación y confirmar los referidos cargos por sus importes nominales más los intereses del art. 794 del Código Aduanero. Por último, el 17/05/2019, la recurrente fue notificada de la Resolución DE PRLA 9848/18 (fs. 203).

VI.- En cuanto al planteo de nulidad y vulneración del derecho defensa alegado por la actora, lo cierto es que el recurrente se presentó ante el servicio aduanero, a través del procedimiento de impugnación previsto en el art. 1053 y siguientes del C.A., pudiendo plantear todas las defensas y ofrecer las pruebas que hicieran a su derecho, e incluso, conocidos los argumentos expuestos por la Aduana para practicar el ajuste, abrir la causa a prueba y sustanciar la ofrecida, derecho que ejerció.

Sin perjuicio de lo señalado, cabe consignar que en esta instancia el administrado puede ejercer su derecho de defensa, sin limitación alguna, ofreciendo todas las pruebas de que intentare valerse, de manera tal que corresponde rechazar, en este punto, el planteo de la recurrente, ya que la deficiencia apuntada por ella, no le causa indefensión ni perjuicio que no pueda ser reparado en esta instancia.

VII.- Así las cosas, corresponde tratar el planteo de prescripción de la acción del Fisco para el cobro de tributos. Conforme lo establecido en los art. 803 y art. 804 del C.A y, siendo que las tres destinaciones fueron oficializadas en el año 2006, el cómputo del plazo quinquenal prescriptivo hubiera operado el **31/12/2011**, calculado desde el 1/01/2007.

El 25/10/2011 el Sr. Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros de la Dirección General de Aduanas notifica a la recurrente los cargos VI N° 765/2011, N° 766/2011 N° 767/201, interrumpiendo la prescripción conforme lo establece el art. 806 inc a) del Código Aduanero y el 8/11/2011 la firma la recurrente se presentó para impugnarlos, suspendiendo el término de la prescripción de acuerdo a lo normado en el art. 805 inc c).

De lo antes expuesto surge que, pese al tiempo en que la aduana demoró en dictar la Resolución DE PRLA 9848/18 (8

años), por aplicación de la normativa analizada, la acción del fisco no se encontraba prescripta ya que el plazo de prescripción se encontraba suspendido desde el 8/11/2011, fecha de interposición del procedimiento de impugnación, hasta el dictado de dicha resolución, acaecido el 14/12/2018 (según el criterio mayoritario de esta Sala G) o incluso, hasta la fecha de notificación de la resolución, según mi criterio.

A tales fines, corresponde considerar la siguiente información que resulta de las constancias obrantes en las actuaciones administrativas correspondientes a la causa:

Acto	**Fecha**	**Fs.**
Destinaciones: 1) Destinación 06 001 IC04 180795A; 2) N° 06 001 IC04 4180795 A; 3) 06 001 IC04 187648	2006	2,15,25
Plazo de Prescripción (Art. 803 C.A) desde 1/01/2007 hasta **31/12/2011**		.
Cargos VI N° 765/2011, N° 766/2011 N° 767/2011	27/09/2011	1,14, 24
Notificación de los cargos. “Interrupción” prescripción art. 806 inc a) C.A.)	25/10/2011	43/44
Impugnación Resolución. “Suspensión” del plazo: art. 805 inc c) C.A.	8/11/2011	47/48;51/53; 56/57
Resolución DE PRLA 9848/18 confirma cargos	14/12/2018	200/201
Notificación Resolución (actora)	17/05/2019	202/203

Consecuentemente, corresponde, a mi juicio, no hacer lugar a la excepción de prescripción de la acción del fisco para perseguir el cobro de tributos, pretendida por la recurrente.

VIII.- Seguidamente procede analizar si la resolución apelada, en cuanto rechaza la impugnación de los cargos VI N° 765/2011, VI N° 766/2011 y VI 767/2011, formulados con relación a las mercaderías documentadas en las respectivas destinaciones, se ajusta a derecho.

En ese sentido, en cuanto aquí interesa, cabe destacar que el Ramo I, de la División Control Expost de Importación, mediante Notas N° 290, 291 y 292 del 26/09/2011 procedió a realizar un análisis de valor de las destinaciones informando que se realizaron al importador las notificaciones de rigor y que, no habiendo recibido documentación respaldatoria por parte del importador, procedió a desestimar el valor de transacción documentado sobre la base de lo dispuesto en el art. 3° del Acuerdo para la Aplicación del Artículo VII DEL GATT/OMC y, en consecuencia, procedió a realizar un cuadro comparativo de la mercadería importada con antecedentes de mercadería similar que se ubican considerablemente por encima de los valores declarados. Finalmente, procede a determinar el perjuicio fiscal en la suma de U$S 10.593,50 (dólares diez mil quinientos noventa y tres con 50/100) (fs. 6); U$S 2.725,38 (dólares dos mil setecientos veinticinco con 38/100) (f.18) y U$S 9.540,47 (dólares nueve mil quinientos cuarenta con 47/19 (fs. 28).

También surge de las actuaciones administrativas que una vez determinado el perjuicio fiscal, la Dirección General de Aduanas confeccionó los cargos y los notificó (fs.43/44) por medio fehaciente a la importadora quien se presentó a impugnarlos (fs.47/48;51/53 ; 56/57) conforme el procedimiento reglado en el artículo 1053 y siguientes del Código Aduanero.

IX.- En ese estado de cosas, encuentro que el servicio aduanero procedió a valorar las mercaderías importadas sin sujeción al marco legal imperante. Es que, en efecto, a fs. 61 de las actuaciones administrativas, en virtud del criterio establecido en la sentencia emitida en los autos: "Expofrut S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación" (Causa N° 24.863-A), la Sra. Jefa de la División Impugnaciones del Depto. Legales Aduaneros, solicitó a la División Control EXPOST de Importación que, para el caso de que se ratifique el ajuste de valor, *"…sírvase agregar los antecedentes e indicar los fundamentos del mismo…"*, conforme criterio vertido en las sentencias judiciales y en las Notas N° 2871/12 de la Dirección General de Aduanas (fs. 59) y Nota N° 152/12 (fs. 60). Tras lo cual, mediante Nota 1273/13 obrante a fs. 62, la División Control Expost de Importación, responde a la División Impugnaciones que teniendo en cuenta la *"...diversidad y cúmulo de tareas asignadas…"* consultó a la superioridad quien interpreta que la jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Nación se refiere a operatorias de exportación y que el caso se fundamenta en operaciones de importación, considerando que por tales motivos no se encuentra alcanzado por lo instruido por la Directora General de Aduanas en el sentido de cumplir con el criterio de jurisprudencia a fin de evitar dispendios administrativos y jurisdiccionales innecesarios. (ver Notas 2871/12 y 152/13 obrantes a fs. 59 y 60 resp.)

Por tales motivos, los antecedentes de mercaderías similares, invocados por el servicio aduanero para justificar la utilización del método del artículo 3º, nunca fueron acompañados en original, conjuntamente con su documentación complementaria. A lo apuntado resta añadir que, por su parte, la Resolución N° 9848/2018 en sus considerandos (párrafo 9°) afirma que "*A fs. 69/196 se adjuntan copias de los despachos de importación utilizados como antecedentes para la confección de los cargos impugnados"*. Sin embargo, de la compulsa de las actuaciones administrativas surge que a fs. 69/196 no se encuentran los antecedentes sino que obran las copias de las destinaciones: 06001IC04184129S; 06 001 IC04 180795A ; 06001IC04187648E, que dieron origen a los cargos confirmados por la resolución aquí recurrida.

X.- En consecuencia, surge manifiesto que la ausencia de los documentos citados precedentemente torna imposible contrastar las destinaciones cuestionadas por el servicio aduanero con sus respectivos antecedentes y, a su respecto, determinar si se cumplen, o no, los extremos establecidos en el artículo 15 2. b) del Acuerdo, en cuanto a la existencia de mercadería similar y comparable a la documentada en las destinaciones.

Por esta misma razón, la mera mención de los antecedentes, aun de sus cantidades y valor unitario, torna imposible analizar cuáles fueron los otros elementos que el servicio aduanero tomó en cuenta para realizar la aludida comparación, es decir, además de los que claramente señala el Acuerdo, los elementos que hacen a la definición de valor en aduana que relacionan el precio, el momento, el lugar, la cantidad y el nivel comercial de la destinación de importación con los antecedentes referidos por el servicio aduanero como fundamento para el ajuste de valor.

XI.- En ese estado de cosas, no puede obviarse que la declaración comprometida contenida en las destinaciones aduaneras se realiza sobre la base de un sistema de codificación, cuya regulación se remonta a la Resolución ANA1394/1997, mediante el cual se describe a la mercadería y a las circunstancias de la operación a través de la posición arancelaria del arancel integrado del Sistema Informático Malvina (SIM)

En efecto, la Posición arancelaria SIM, se vincula con los códigos "*subfijos de valor y estadística*" que consisten en códigos alfanuméricos que suministran información adicional con fines de valoración y estadísticos. Asimismo, el código de "*Opciones*" relativo a la información adicional de la mercadería y "*Ventajas*" referido al tratamiento aduanero más ventajoso de la mercadería.

En síntesis, los sufijos, integran un código alfanumérico de fácil decodificación asociado a cada posición SIM que permite elevar hasta un número amplísimo la cantidad de los datos propios que diferencian a una mercadería de las demás. Los

sufijos permiten disponer no solo del nombre de la mercadería sino también de otras propiedades como calidad, composición química, dimensiones, forma de presentación, capacidad, potencia, volumen y otras características como modelo, raza, especie, año de fabricación, número de serie, versión, tipos de envase, grado de calidad, tamaño, fecha de vencimiento, entre otros datos. Los sufijos de valor y estadística están debidamente establecidos a nivel de capítulo (c), partida (p), subpartida (s), posición (n) y sufijos "z", llamados estos últimos "parametrizados". y se representan con datos alfanuméricos que caracterizan a las mercaderías.

La declaración de los datos adicionales que exigen los sufijos de valor y estadística, así como también las opciones y las ventajas, se hallan subordinados a la correspondiente posición SIM del arancel integrado aduanero y resultan un complemento descriptivo del bien declarado a través del ajuste a los textos de dicha posición y del pertinente desarrollo del instrumento arancelario.

Va de suyo, entonces, que para poder cotejar las destinaciones cuestionadas por el servicio aduanero con los antecedentes de mercaderías similares que se detallan en los respectivos informes, es necesario realizar un análisis comparativo de la información que surge de los subfijos de valor declarados en las destinaciones cuestionadas en relación a los declarados en los antecedentes. Sin embargo, como he dicho, los únicos datos que se cuenta de los antecedentes es el número de destinación, la posición arancelaria y el precio unitario, pero con esos datos limitados, no estoy en condiciones de analizar la información que surge de la compulsa de la destinación aduanera (OM1993) y su documentación complementaria.

En ese sentido, toda vez que no surge del expediente, ni de sus antecedentes administrativos, que el servicio aduanero haya agregado los antecedentes tendientes a analizar los elementos necesarios para determinar la procedencia - o no- del ajuste y así, en su caso, poder fundadamente tener por descartado el valor de transacción declarado por la importadora en las cuestionadas destinaciones.

Todo lo expuesto, me lleva a concluir que el método adoptado por el servicio aduanero para ajustar el valor de transacción de las destinaciones no puede prosperar ya que el mismo no se basa en antecedentes idóneos, comprobados y comparados con las destinaciones cuestionadas, razón por la que corresponde revocar la resolución apelada en la causa, con costas.

Por la forma en la que se resuelve no es necesario considerar el resto de los agravios de la actora.

Por todo lo expuesto, **VOTO POR:**

Revocar la Resolución Nº 9848/2018 (DE PRLA) dictada en la Actuación Nº 13803-185-2011, con costas.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero en lo sustancial el voto precedente.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto del Dr. Licht.

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

Revocar la Resolución Nº 9848/2018 (DE PRLA) dictada en la Actuación Nº 13803-185-2011, con costas.

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

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2023.12.13 20:03:00 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: 2023.12.13 20:10:29 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: 2023.12.13 20:35:51 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: 2023.12.13 20:36:07 -03:00