Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2023-150248459-APN-VOCXX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 18 de Diciembre de 2023

Referencia: 24.690-A - "ABAD TEJIDOS S.A.C.I.F.I. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ recurso de apelación" - Sentencia

---

Reunidos los Sres. Vocales miembros de la Sala "G", Dres. Claudia B. Sarquis (titular de la Vocalía 20° Nominación), Horacio J. Segura, (titular de la Vocalía 21º Nominación), y Miguel N. Licht (titular de la Vocalía 19° Nominación), a fin de resolver en los autos **"ABAD TEJIDOS S.A.C.I.F.I. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ recurso de apelación"**, Expediente Nº **24.690-A**.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que a fs. 4/6 se presenta la firma "ABAD TEJIDOS S.A.C.I.F.I.", por apoderado, e interpone recurso de apelación contra la Resolución DE PRLA N° 287, dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros, en la Actuación Nº 12125-2425-2005, mediante la cual se rechaza el procedimiento de impugnación y se confirma el Cargo N° RG METR 413/05, formulado en virtud del ajuste de valor efectuado respecto de la mercadería documentada por la destinación Nº 05 001 IC04 032882 P. Señala que la ley establece como valor imponible el valor de transacción -art. 1-, por lo que en el caso el valor declarado es el que corresponde considerar para oblar los tributos pertinentes. Destaca que, ante el requerimiento del área de valoración, se presentaron el documento de exportación de origen y las listas de precios y, sin embargo, dicha documentación no fue considerada por esa área en su informe, ni en el decisorio atacado. Menciona que aceptar el criterio de los denunciantes sería un excesivo rigor formal, violatorio de la doctrina sentada al respecto por la Corte Suprema de Justicia, y tornaría arbitrario al acto administrativo. Cita doctrina. Ofrece prueba. Solicita que, oportunamente, se revoque el decisorio apelado y se deje sin efecto el cargo generado.

II.- Que a fs. 34/38 la representación fiscal contesta el traslado que le fuera oportunamente conferido. Formula negativa genérica. Efectúa una breve reseña de las actuaciones administrativas. Señala que ante la duda acerca del valor de la mercadería, la Aduana posee amplias facultades de analizar su valor y, en su caso, realizar la valoración de las mismas. Explica que la facultad de investigación del art. 17 del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio -GATT- se complementa con el punto 7 del Protocolo relativo a la aplicación del artículo VII del GATT, en el que se reconoce que las partes tienen derecho a contar con la plena cooperación de los importadores en estas investigaciones. Alude al informe técnico que obra en los antecedentes administrativos y menciona que en el caso se ha utilizado el método de valoración previsto por el art. 3º del

Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del GATT. Solicita el rechazo de la prueba ofrecida en la causa, toda vez que la accionante no ofreció prueba alguna al momento de interponer su recurso de impugnación ante el servicio aduanero. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba. Plantea el caso federal. Solicita se dicte sentencia que confirme la resolución aduanera, con expresa imposición de costas a la actora.

III.- Que a fs. 39 abre la causa a prueba, la que se produjo a fs. 44/48 y fs. 52/64. A fs. 75 se cierra el período probatorio. A fs. 78 se elevan los autos a la Sala "G". A fs. 79 se ponen los autos para alegar, y a fs. 87/90vta se agrega el alegato del fisco, la actora no hizo uso del derecho conferido. A fs. 92 se pasan los autos a sentencia.

IV.- Que la Actuación Nº 12125-2425-2005 se inicia con el cargo Nº VI RG METR 413/2005 -notificado el 05/08/2005 según cédula de fs. 11/vta.- formulado respecto del DI 05 001 IC04 032882 P (carpeta obrante a fs. 2). A fs. 3/6 se glosa la Nota R4 Nº 816/2005 del 24/06/2005 mediante la cual se realiza el análisis de valor de la operación en trato y se efectúa la determinación definitiva de valor en aduana de la mercadería importada (con arreglo a lo dispuesto en el art. 3 del Acuerdo para la Aplicación del art. VII del GATT) en relación con la mercadería documentada en el ítem Nº 1 del DI Nº 05 001 IC04 032882 P. A fs. 7 obra la liquidación en concepto de diferencias de valor. A fs. 8 se agrega una copia de la factura comercial Nº GX-0515/553 del 30/12/2004 emitida "Gilsan Co. Ltd." respecto del DI 05001IC04020644X. A fs. 12/13vta. obra el recurso de impugnación promovido por la firma "Abad Tejidos S.A.". A fs. 30/32 se glosa Consulta al registro de juicios universales. A fs. 50/51 obra el informe técnico emitido por el Ramo 4, Nota R4 Nº 2063/2007, mediante el cual aclara las razones de índole técnica que lo llevaron a la formulación del cargo. A fs. 53 obra Consulta de una garantía global o unitaria. A fs. 63/64 se acredita la interposición de recurso ante este Tribunal.

V.- Que mediante la ley 23.311 se aprobó el Acuerdo relativo a la aplicación del Art. VII del GATT y su Protocolo, firmados en Ginebra el 12/4/79 y l/ll/79 respectivamente y por el Decreto 1026/87 se puso en vigencia el referido régimen el 1° de enero de 1988 quedando derogados los arts. 641 a 650 y 652 a 659 del Código Aduanero y toda otra disposición que se oponga a las normas del acuerdo.

Que la ley 24.425 aprueba el Acta final en la que se incorporan los resultados de la Ronda Uruguay de Negociaciones Comerciales Multilaterales, las decisiones, declaraciones y el Acuerdo de Marrakech por el que se crea la OMC y entre otros el Acuerdo relativo a la aplicación del Art. VII del GATT, incorpora además la Decisión del Comité de Valoración en Aduana relativa a los casos en que las administraciones tengan motivo para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado.

Que el Acuerdo Relativo a la aplicación del Art. VII del GATT establece que el "valor de transacción", tal como se define en el art. 1º, es la primera base para la determinación del valor en aduana. El referido art. 1º dispone: "El valor en aduana de las mercancías importadas será el valor de transacción, es decir 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. 8º...". En la Introducción General del Acuerdo se señala que el "valor de transacción" tal como se define en el art. l es la primera base para la determinación del valor en aduana de conformidad con el presente acuerdo. El art. 1º debe considerarse en conjunción con el art. 8 que dispone, entre otras cosas el ajuste del precio realmente pagado o por pagar en los casos en que determinados elementos, que se considera forman parte del valor en aduana, corran a cargo del comprador o estén incluidos en el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas. El art. 8 prevé también la inclusión en el valor de transacción de determinadas prestaciones del comprador a favor del vendedor que revistan más bien la forma de bienes o servicio que de dinero... Cuando el valor de transacción no pueda determinarse sobre la base de lo dispuesto en el art. l° el Acuerdo establece en los art. 2 a 7 los diferentes métodos a aplicar para determinar el valor en aduana, los que deben aplicarse en el orden que se numeran, salvo la inversión que autoriza el art. 4º con relación a los

métodos previstos en los arts. 4 y 5.

Que debe señalarse que la aduana en virtud de lo establecido en el art. 9 del decreto 618/97 tiene facultades para observar el valor declarado.

Que la aduana ha desestimado el valor de transacción declarado como base de valoración y establecido un valor sustitutivo sobre la base de un antecedente de mercadería similar por considerar que el valor declarado se encuentra disminuido frente al valor de mercadería similar.

Que aun cuando no se trate de los ajustes a que se refiere el art. l -párrafo 1- y art. 8 del Acuerdo la aduana no deberá aceptar como base idónea de valoración al declarado valor de transacción que sea ostensible y considerablemente inferior a los antecedentes, a los precios corrientes o a la cotización internacional de las mercaderías ya que dichos precios podrían estimarse como irrisorios, vil, absurdo o poco creíbles, circunstancia que resulta contradictoria y razonablemente incompatible con los principios y las disposiciones generales del Acuerdo, salvo que el importador pudiera justificarlos.

Que la norma ampliatoria del Código de Valor del GATT, “Decisión relativa a los casos en que las aduanas tengan motivo para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado” permite a la aduana en concordancia con lo dispuesto en el art. 16 del Acuerdo, investigar la veracidad o exactitud de cualquier información documento o declaración que le sean presentados a efectos de la valoración y “pedir al importador que proporcione una explicación complementaria, documentos u otras pruebas de que el valor declarado representa la cantidad total efectivamente pagada o por pagar por las mercaderías importadas ajustadas de conformidad con el art. 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 art. 11, que el valor de las mercancías importadas no se puede determinar con arreglo a las disposiciones del art. l °. Antes de adoptar una decisión definitiva, la administración comunicará al importador por escrito si le fuera solicitado sus motivos para dudar de la veracidad y exactitud de los datos o documentos presentados y le dará una oportunidad razonable para responder. Una vez adoptada la decisión definitiva la administración la comunicará por escrito al importador indicando los motivos que la inspiran.

Que para rechazar el valor declarado por motivos diferentes a los establecidos en el art. l del Acuerdo, cuando no concurran las situaciones previstas en los incs. a), b), c) y d) y art. 8, la inexactitud o falta de veracidad de los valores debe estar debidamente fundada por la aduana.

VI.- Que corresponde analizar si el valor declarado efectivamente difiere de los valores usuales de mercado o precios corrientes para mercaderías similares, con relación al valor establecido por la aduana sobre el antecedente que indica, a efectos de determinar si el ajuste cuestionado en autos es procedente, sobre la base de las normas del Acuerdo y de conformidad con la norma ampliatoria del Código de Valor del GATT y facultades de la Aduana previstas en el Dto. 618/97.

Que con fundamento en la aplicación de la noción positiva de valor, las posibilidades de desestimar el valor son limitadas, ello no implica que deba aceptarse lisa y llanamente como base de valoración el precio facturado o valor de transacción cuando la aduana tenga motivos para dudar de la veracidad del mismo.

Cabe puntualizar que el art. 17 expresamente señala que ninguna de las disposiciones del Acuerdo podrá interpretarse en un sentido que ponga en duda el derecho de las administraciones de aduanas de comprobar la veracidad o exactitud de la información o documentos presentados a efectos de la valoración de las mercaderías.

Que el Acuerdo prohíbe que los valores que se determinen sean arbitrarios o ficticios y los criterios razonables a que se refiere, expresan que el valor en aduana no se basará en el precio de venta en el país de importación de mercaderías producidas en dicho país, en un sistema que prevea la aceptación del más alto de dos valores posibles, ni en valores en aduana mínimos.

Que según resulta de la Nota R4 N° 816/2005 de la División Valoración de Importación (fs. 3/6 de act. adm.) y de la Nota R4 Nº 2063/2007 de la División Control Expost de Importación (fs. 50/51 de act. adm.) el ajuste de valor motivo de autos se ha efectuado aplicando el método previsto en el art. 3 del Acuerdo, "mercaderías similares". La referida norma dispone que si el valor en aduana no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en los arts. 1 y 2 el valor en aduana será el valor de transacción de mercaderías similares para la exportación al mismo país de importación y exportadas en el mismo momento que las mercaderías objeto de valoración o en un momento aproximado. El apartado 2 del art. 15 del Acuerdo establece en el inc. b) que, se entiende por mercaderías similares, las que aunque no sean iguales en todo tienen características y composición semejantes lo que les permite cumplir las mismas funciones. Para determinar si son similares debe considerarse, la calidad prestigio comercial y la existencia de una marca comercial, en el inc. d) dispone que sólo se consideraran mercaderías similares las producidas en el mismo país que las mercaderías objeto de valoración.

Que la aduana ha tomado como base para efectuar el ajuste un antecedente de valor obrante el área: "COREA – ANTECEDENTE 2: Comprador: Nicetex S.A. Vendedor: Gilsan CO. LTD. Descripción de la Mercadería: Corderoy, de peso superior a 200 g/m2 pero inferior a 300 g/m2, 100% algodón. – Precio FOB Unitario: U$S 1.2762 / metro" (v. Nota de fs. 3/6 de act. adm.), factura de fecha 30/12/2004 (fs. 8 de act. adm.), relacionado con el DI Nº 05 001 IC04 020644 X (según informe técnico de fs. 50/51 de act. adm.).

Que la Aduana no ha glosado en la causa la carpeta del despacho considerado como antecedente de valor (v. informe técnico emitido por el Ramo 4, Nota R4 Nº 2063/2007 de fs. 50/51 de act. adm.), sino que sólo se limitó a mencionar la existencia de antecedente aplicable al caso, incumpliendo asimismo con lo establecido en la Res. 1907/2005.

Que al no haberse agregado la destinación Nº 05 001 IC04 020644 X resulta imposible contrastar la operación de la que se ha valido el servicio aduanero, con la documentada por la apelante. En dicho sentido, no se poseen constancias del origen y procedencia, nivel comercial o calidad de la mercadería citada como antecedente, que permita válidamente recomponer el valor.
Que cabe reseñar que en el caso se importó corderoy (versión acanalada de la pana) y que, aun cuando pueda considerarse al terciopelo semejante al corderoy, se trata de mercadería diferente, el terciopelo es un tejido con pelo corto y denso siendo que el corderoy es un tejido con pelo más corto y acanalado, y cuyo valor es diferente en el mercado.

Que no obstante, corresponde poner de manifiesto que ninguno de los valores CIF unitarios de los géneros facturados en el documento respectivo de fs. 8 de las act. adm. se corresponde con el valor unitario "U$S 1.2762 / metro" al que pretende ajustar la mercadería involucrada en autos.

Que a su vez, debe puntualizarse que difieren las cantidades, en el caso de autos se importaron 43.050 mts. y en la factura del antecedente 23.852mts pero se incluyen en dicha factura diferentes géneros -en idioma inglés-, por lo que difieren sustancialmente las cantidades, en sentido contrario a lo que establece el art. 3 ap. 1 inc. b) del Acuerdo en cuanto dispone que "*se utilizará el valor de transacción de mercaderías similares vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercaderías a valorar*".

Que en razón de ello, cabe destacar que el ajuste practicado resulta arbitrario e infundado, ya que la mera afirmación dogmática de la existencia de antecedentes aplicables al caso, o la mera cita de un único antecedente con escasos datos acerca del mismo, no resulta suficiente para efectuar la recomposición de valor pretendida e intimar tributos.

Que, por lo demás, obra agregada la factura comercial de la mercadería involucrada, coincidente con el valor declarado (ver sobre contenedor a fs. 2 de act. adm.), debiendo estarse al valor de transacción allí especificado (cfr. art. 1 del Acuerdo de valor).

Que consecuentemente el antecedente tomado en cuenta por el servicio aduanero para efectuar el ajuste de valor no constituye, razonablemente, antecedente comparable y fundamento suficiente que permitan justificar los ajustes de valor en trato, como tampoco que permita la realización por parte de este organismo de un análisis adecuado a fin de determinar si resulta ajustado a derecho.

Que, por lo expuesto, corresponde revocar la resolución apelada y, por ende, el Cargo N° RG METR 413/05; con costas a la D.G.A.

Por lo expuesto **voto por**:

1.- Revocar la Resolución DE PRLA N° 287 dictada en la Actuación Nº 12125-2425-2005 y, por ende, el Cargo N° RG METR 413/05.

2.- Imponer las costas a la D.G.A.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

En virtud del acuerdo que antecede, SE RESUELVE:

1.- Revocar la Resolución DE PRLA N° 287 dictada en la Actuación Nº 12125-2425-2005 y, por ende, el Cargo N° RG METR 413/05.

2.- Imponer las costas a la D.G.A.

Regístrese y notifíquese. Firme que quede la presente, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2023.12.18 13:45:27 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: 2023.12.18 20:22:40 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

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

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2023.12.18 22:59:32 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.12.18 23:00:39 -03:00