Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2023-34386825-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 29 de Marzo de 2023

Referencia: EXPTE. N° 38.255-A S.A. ESTABLECIMIENTOS VITIVINICOLAS ESCORIHUELA (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, para resolver en los autos caratulados "**S.A. ESTABLECIMIENTOS VITIVINICOLAS ESCORIHUELA c/D.G.A. s/ recurso de apelación**", expediente N° **38.255-A**,

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I. A fs. 105/116vta. la firma S.A. ESTABLECIMIENTOS VITIVINÍCOLAS ESCORIHUELA se presenta, por apoderado, e interpone recurso de apelación contra resolución n° 824/2017 (AD MEND) de la Aduana de Mendoza de fecha 06/07/17, notificada el 27/07/17, en las actuaciones administrativas SIGEA 16645-51-2013, en cuanto rechaza la impugnación formulada y confirma la recomposición de valor realizada sobre las mercaderías amparadas en las destinaciones 11 038 ZEE1 000073 B y 11 038 ZFE1 000090 A, que determinaron los cargos n° 59/13 (USD 353,45) y 60/13 (USD 706,89), respectivamente, y que involucran los conceptos Derecho de Importación, Tasa Estadística, IVA Tasa General e IVA Adicional.

II. Los agravios de la recurrente, en prieta síntesis, están centrados en poner en consideración la nulidad de los Cargos 59/13 y 60/13, habida cuenta de que el servicio aduanero habría ajustado el valor en aduana en base a un solo antecedente que no se individualiza ni detalla en el Estudio de valor, no pudiendo así acreditarse de que se trata de mercadería de igual o similar calidad, cantidad, nivel comercial, etc., lo que tornaría al acto administrativo apelado nulo de nulidad absoluta (arts. 7 y 14 de la Ley de Procedimientos Administrativos). Se agravia del desconocimiento del fisco de la prueba ofrecida, lo que afectaría el principio de buena fe y de realidad económica, como también el debido proceso y el derecho de defensa. Entiende que corresponde aplicar al caso el valor de transacción tal como fue declarado por cuanto se trataría del valor real de transacción y el efectivamente percibido, resultando razonable teniendo en cuenta las especiales características de la mercadería, de la operación de venta y el valor internacional de mercado; y porque no se darían ninguno de los presupuestos legalmente establecidos para aplicar los métodos alternativos. Achaca al ajuste de valor practicado por el servicio aduanero de infundado y arbitrario, al no estar válidamente sustentados en una serie de antecedentes de la misma mercadería y país de origen que sean comparables y de una entidad suficiente a tal fin. En forma subsidiaria y sin perjuicio de su oportunidad procesal, deja planteada la inconstitucionalidad de los intereses que la Aduana aplica sobre las obligaciones creadas en dólares estadounidenses (3% mensual en dólares), por resultar, a su entender, manifiestamente arbitrarios, excesivos y confiscatorios. Agrega, además, que no correspondería el pago de intereses por todo el período de tramitación que haya excedido los plazos legales establecidos para el procedimiento de impugnación, imputables al servicio aduanero. Ofrece prueba. Hace reserva de Caso Federal. Solicita se revoque la resolución n° 824/2017 por nulidad con fundamento en el art. 1°, 7° y 14 de la LPA, y se deje sin efecto el ajuste de valor y el cargo formulado, con expresa imposición de costas.

III. A fs. 129/135 la representación fiscal defiende la justicia del acto administrativo recurrido. Considera que la actora viene extemporáneamente a esgrimir la nulidad de dicho acto, al haber transcurrido el plazo perentorio establecido en los art. 1051 y 1006 del CA, por lo que correspondería presumir el consentimiento del acto por parte de la actora. Asimismo, sostiene que tal resolución fue dictada con rigurosa observancia de sus requisitos esenciales y, por consiguiente, no puede enrostrársele nulidad alguna. Respecto del procedimiento seguido, afirma que el servicio aduanero ha cumplido con la normativa aplicable, requiriendo oportunamente al importador que justifique el valor declarado, no resultando, a su entender, suficiente la información presentada. En base a ello, concluyó no resuelta la duda planteada referida a las diferencias de valor en aduana declarada respecto de los valores usuales de mercado para el producto analizado por lo que, con arreglo al Acuerdo Relativo a la aplicación del Art. VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros

y Comercio y 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–, efectuó la determinación definitiva de dicha mercadería con arreglo a lo dispuesto en el Articulo 3 del precedentemente citado Acuerdo Internacional. Dentro de ese contexto, defiende la procedencia del ajuste fiscal, en el convencimiento de que no corresponde aceptar el precio declarado (valor de transacción) de conformidad a lo previsto en el artículo 1° del mencionado Acuerdo, puntualizando que en los casos en que el valor de transacción resulta notoriamente inferior a los precios de antecedentes, y el importador "no presenta elementos suficientes que permitan acreditar fehacientemente que los valores facturados son los que reflejan el precio realmente pagado o por pagar", el Servicio Aduanero no está obligado a aceptarlos, especialmente cuando resulta indudable el divorcio con la realidad económica y cuya veracidad no puede probar fehacientemente quien los declara. Cita doctrina y jurisprudencia. Acompaña como prueba documental las actuaciones. Hacer reserva de Caso Federal. Solicita se rechace el recurso impetrado y se confirme la resolución n° 824/2017 y los cargos n° 59/13 y 60/13 objeto de apelación, con costas.

IV. A fs. 136 se abre la causa a prueba; se agrega la prueba documental ofrecida y se hace lugar a la prueba informativa, cuyo diligenciamiento obra a fs. 145/147 y 151/159. A fs. 177 se elevan los autos a consideración de la Sala “G”, a fs. 178 pasan los autos alegar, agregándose a fs. 183/203 y 204/207 los alegatos presentados por las partes. Finalmente a fs. 209 pasan los autos a sentencia.

V. Sentado lo que antecede, en primer lugar, habré de desechar la nulidad planteada con fundamento en la transgresión de la ley aplicable. Al respecto encuentro que los agravios no tienen entidad suficiente para concitar una declaración de nulidad. Es que, en efecto, más allá de si la autoridad aduanera ha dado cumplimiento a las formas necesarias para proceder al dictado de las resoluciones recurridas, comienzo por advertir que se discute la validez de un acto administrativo cuyo contenido no puede ser dispuesto discrecionalmente por la autoridad competente. A causa de ello, asiste la posibilidad de remediar en esta sede cualquier irregularidad acaecida en el procedimiento administrativo. Ya tenemos aquí el contraste claro entre la posibilidad de subsanar un acto administrativo dictado en el ejercicio de facultades regladas y otro dictado en el ejercicio de facultades discrecionales. De aquí se desprende que la revisión judicial de actos eminentemente reglados permite subsanar los vicios de procedimiento en una etapa judicial posterior.

Tal opinión es coincidente con reiterada doctrina de nuestro Más Alto Tribunal (Fallos 205:549, 247:52, 267:393, entre otros) que sostiene que"…*cuando la restricción de la defensa en juicio ocurre en un procedimiento que se sustancia en sede administrativa, la efectiva violación del art. 18 de la Constitución Nacional no se produce en tanto exista la posibilidad de subsanarse esa restricción en una etapa jurisdiccional ulterior, porque satisface ese derecho fundamental ofreciendo la posibilidad de ocurrir ante un Organismo jurisdiccional en procura de justicia, tal como "in extenso", en el caso de marras, lo ha hecho el recurrente ante este Tribunal, pudiendo ofrecer todas las pruebas que hacían a su derecho...*" [in re "Mirror Holding S.A”, 15/9/06 expte. N° 20.440-I).

Dentro de este contexto, entiendo que corresponde desestimar el planteo de nulidad de la actora fundado en observaciones al debido proceso adjetivo.

Con relación a los agravios de falta de causa y motivación de los actos administrativos impugnados, tomando en consideración los fundamentos expuestos por la recurrente para sostenerlos, corresponde que sean resueltos junto con el fondo de la cuestión.

VI. En las condiciones indicadas, como ha quedado delimitada la jurisdicción del Tribunal, éste debe determinar si la resolución apelada, en cuanto rechaza la impugnación de los cargos n° 59/13 y 60/13 formulados por el ajuste de valor efectuados con relación a la mercadería documentada en los Despachos de Importación n°11 038 ZEE1 000073 B y 11 038 ZFE1 000090 A, se ajusta a derecho.

VII. En primer lugar resulta atinado remitirnos al 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”.

VIII. Con relación al Acuerdo relativo a la aplicación del Art. VII del GATT de 1984, la valoración de las mercaderías en las operaciones de importación se determina a partir de las normas en él contenidas, las que instruyen aplicar, primeramente, a efectos 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.

IX. 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°34.201-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, resulta determinante 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)[1], 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.

Ello así, la 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*".

X. Llegado a este punto cobra especial relevancia advertir que, de la letra la Decisión, se habilita un equilibrado juego de **carga de 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 generara 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.

XI. Tal interpretación resulta en línea con reconocida doctrina internacional que afirma que "las negociaciones de la Ronda Uruguay llevaron a la adopción de la… Decisión 6.1 con base en el artículo 17, ver anexo 8.A… [la que] llegó a ser conocida como el SBP (del inglés "Shifting the Burden of Proof" o desplazamiento de la carga de la prueba) y [que] se adjuntó al …Acuerdo de valoración en Aduana para aclarar la intención de las disposiciones de valoración originales". Ello, por cuanto, "de conformidad con las disposiciones del Acuerdo de Valoración del GATT, la Decisión Ministerial 6.1 y el Estudio de caso 13.1, es posible implementar una inversión de la carga de la prueba o trasladar la

carga de la prueba al importador. Si al momento de la inspección del aviso aduanero, el importador no cumple con los solicitud de la Aduanas para presentar toda la información, documentos y/o declaraciones requerida en el contexto de la determinación del valor en aduana, el valor de transacción de las mercancías importadas notificadas por el solicitante pueden no ser aceptadas, y se recomienda el uso de un método alternativo"[2].

XII. También la jurisprudencia internacional ha coincido con esa interpretación. En tal sentido, puede citarse la sentencia de la Corte Suprema de la República de Indonesia n°1965/B/PK/Pjk/2018 del 30/08/2018 que rechaza en esencia la solicitud de revisión judicial presentada por el importador con las siguientes consideraciones: "...el valor de transacción con evidencia de soporte de Orden de Compra, Factura Proforma, Lista de Embalaje, B/L, SPPB, seguro de carga, tarjetas de existencias/libros de inventario, y los libros mayores no son presentado en la etapa de objeción y no pueden ser validado y no muestra buena fe y no resulta confiable para la Corte Suprema de Justicia, por lo tanto lo resuelto por la Cámara de Apelaciones …se mantiene porque está de conformidad con lo dispuesto en la legislación aplicable...

Considerando que al aplicar las disposiciones del artículo 17 del Acuerdo del GATT sobre Valoración en Aduana y la Decisión Ministerial 6.1 para probar si 'el valor declarado es realista a la luz de prácticas comerciales de la industria y mercancías idénticas o similares', entonces el parámetro del "precio comparativo" se utiliza como se describe en el Manual de Control de Valoración en Aduana de la OMA, el Comité Técnico en Instrumentos de Valoración en Aduanas de la OMA, el Caso de Estudio 13.1 y la Guía de valoración en aduana"

Así, concluye afirmando que, con base en las disposiciones para probar el valor de la transacción como se indicó anteriormente, es clara e inequívocamente la obligación del importador de cumplir con la solicitud de datos y evidencia para probar la veracidad del valor de transacción, y la consecuencia es que si los datos y la evidencia no se satisfacen, el valor de transacción no se puede determinar por el método

XIII. En síntesis, mediante la citada Decisión 6.1, 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 –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.

XIV. Llegados a este punto, corresponde referirse a la Resolución N°824/2017 (AD MEND) impugnada en autos, a través de la cual el servicio aduanero rechaza las impugnaciones interpuestas, confirma los cargos n°59/13 y 60/13, y mantiene el ajuste de valor oportunamente realizado, que aplica el método "valor de mercadería similar" del art 3° del Acuerdo de Valor del GATT previo a descartar sucesivamente el "valor de transacción" y "valor de mercadería idéntica".

XV. Sin perder de vista la secuencia de carga de prueba dinámica que impone la normativa antes mencionada, corresponde primero analizarse la base argumentativa del fisco que sustenta los cargos en litigio.

Ello así, a fs. de 1/7 de las Actuaciones SIGEA 16645-51-2013, se encuentra la Nota n°139/2013 (A. DI RAME) de Estudio de Valor llevado a cabo por la Aduana de Mendoza, en donde puede leerse:

"…con el fin de analizar el valor documentado, se relevaron antecedentes de valores en el Sistema Discoverer, de **mercaderías idénticas o similares**, cuyo país de origen sea el mismo que los documentados en función de cada ítem de los Despachos de Importación…

…**En todos los casos, la mercadería documentada es la PA: 3923.50.00.910E De Polietileno. Los demás. Tapones, tapas, cápsulas y demás dispositivos de cierre… Origen: Estados Unidos, los sufijos en los cuales se ha podido definir valores son los AI (38x22,5…), y siendo la unidad de medida documentada la 'Unidad'…**" –el destacado me pertenece–

"…al contarse con mercadería idéntica y/o similar, es opinión de esta instancia que corresponde valorar por el Art. 3° Parte I del Acuerdo General…, según el siguiente detalle…

Despacho de Importación n°	Ítem	Cantidad	FOB (U$S)		Dif.	Dif. Valor (U$S)	Dif. Tributo (U$S)	Número de Cargo
			Pagado	Antec.				
11038ZFE1000090A	1	1002000	0.0340	0.0480	3.53%	1202.40	706.89	VI 060/2013

10038ZFE1000877M	1	501000	0.0340	0.0480	3.53%	601.20	356.45	VI 059/2013

Además se agrega que, "…a los fines de la Percepción de los Derechos de Importación 'ad valorem' y/o 'específicos', y considerando que los valores declarados se encuentran disminuidos frente a valores de transacción de mercadería idénticas contemporáneas a las de marras, se estimó prudente tomar en cuenta aquella realidad, con el propósito de establecer una razonable igualdad como base de tributación, sin que ello implique prejuzgar la autenticidad de la documentación que respalda la declaración comprometida, rescatando premisas a los efectos de determinar la razonabilidad del precio, cuando éste ofrece dudas (Ley 24.425).

Por lo expuesto, en opinión de esta instancia técnica, al presentar los precios declarados una diferencia en menos con sus similares transados correspondería practicar el ajuste de valor propuesto, y determinar como valor en aduana de la mercadería, el obtenido de los antecedentes aportados…".

De la parte transcripta del Informe de Valor se puede inferir, con razonable grado de certeza, que el servicio aduanero está comparando mercadería idéntica o similar encuadrada dentro de la Posición Arancelaria 3923.50.00.910E especificada, descripta en el nomenclador como "De Polietileno. Los demás. Tapones, tapas, cápsulas y demás dispositivos de cierre…", que coincide con la mercadería objeto de los Despachos de Importación en crisis. Además, de igual origen (Estados Unidos) y unidad de medida que la documentada. Asimismo, aclara que "los sufijos en los cuales se ha podido definir valores son los AI (38x22,5…)".

De lo dicho se podría entender que la representación fiscal está comparando las transacciones en crisis con despachos de importación de mercaderías similares –y en similares condiciones de importación–, oficializadas y cuyos datos obran el sistema informático DICOVERER. Y esto, efectivamente, podría tratarse de un indicio que lleve al fisco a plantear una duda razonable acerca de la veracidad y exactitud del precio pagado o por pagar de la mercadería importada.

Si bien no se encuentran agregados ni a las actuaciones administrativas ni al expediente de esta instancia, respaldo de los despachos de importación que la aduana entiende comparables con las transacciones aquí objeto de análisis, entiendo se especifican todos los parámetros de comparabilidad relevantes que habilitan a inferir, con razonable grado de certeza que se trata de mercadería similar.

Con esto quiero enfatizar que, si bien entiendo que la existencia de indicios es suficiente como fundamento de duda en tanto la Decisión no requiere ningún grado de certeza sino solo la existencia de una duda razonable, esto no implica que baste con simplemente expresar la duda y no proveer al demandante con la información necesaria que le sirva para ejercer el derecho de defensa que hace al debido proceso adjetivo, especialmente si se toma en cuenta que todo acto administrativo goza de presunción de legitimidad. En ese contexto, considerando que tal circunstancia no ocurre en autos –toda vez que se desprende del Estudio de Valor el número de los DI, producto y cantidad negociada, precio unitario y origen–, y tomando en cuenta el esquema de carga dinámica antes expuesto, entiendo corresponde a continuación analizar la respuesta de la recurrente.

XVI. A fs. 145/146 la firma TECNO ARGENCORK, mediante nota de fecha 19/7/2018 informa que "en cumplimiento de lo requerido en el oficio… pongo en su conocimiento que los tapones sintéticos 38 M.M., 38 x 22, con impresión 'Carcassone', vendidos a SA. Establecimientos Vitivinícolas Escorihuela e involucrados en la Factura N° A0006-00000035 de fecha 20/05/11 y remito n° 0002-00000487 del 13/05/11, se trata de tapones de fabricación local, de tipo 'sintético', de calidad estándar, con una garantía de rotación de solo 6 meses...". Agrega que "**el valor unitario de los tapones referenciados de $ 160,16 era razonable en términos de mercado a la fecha de operación de venta**".

Con referencia a las características técnicas los tapones sintéticos, indica que "son elaborados con compuestos plásticos, reciclables distintos a los tradicionales tapones de alcornoque. Son usados en aquellos vinos que se toman dentro del año de elaboración". Para luego explayarse en la justificación de la amplitud del rango de precios de los tapones de alcornoque o corcho.

XVII. A fs. 151/159 se acompaña copia del Nota de la firma VINVENTIOS, debidamente traducida, certificado y apostillada, donde informa que "…las operaciones de venta efectuadas por nuestra firma Vinventions (designada como Nomacorc LLC con anterioridad al 09/30/17) a S.A. ESTABLECIMIENTOS VITIVINICOLAS ESCORIHUELA durante los años 2010 y 2011, de mercadería consistente en tapones (corchos), de tipo c tapón 'sintético' marca Nomacorc Light / Value 38 x 22,5 mm, con precio unitario de Usd. 0,0340, conforme a la lista que se detalla…", y en la que se puede observar 16 ventas ocurridas en 2010 y 13 ventas en el año 2011.

Asimismo agrega que "…**el precio unitario de Usd. 0,0340 de los tapones involucrados en las operaciones de ventas individualizadas, se acordó en atención al volumen anual estimado de compra de 8 millones de unidades**, con retiros programados, de acuerdo a negociación realizada con S.A. Establecimientos Vitivinicolas Escorihuela, establecida en la propuesta extendida por nuestra firma en diciembre de 2009 y validada por medio de la nota de fecha 28/01/11, cuya copia se acompaña".

Por último, destaca que "…el precio se fijó teniendo en cuenta el tipo de tapón sintético involucrado, de calidad 'standard' y con una duración / rotación recomendad de entre 6 meses

y 1 año como máximo".

XVIII. De lo expuesto en los Considerandos XVI y XVII surge con claridad que la firma ha recibido una bonificación por volumen negociado que se evidencia en un menor precio unitario, confirmando ambas empresas el precio acordado, negociado y pagado por la actora en relación a la mercadería bajo estudio, y coincidiendo con los datos que surgen de la documentación presentada por ésta.

XIX. Sentado lo anterior, debo advertir que no observo de parte del fisco respuesta con la envergadura suficiente como para sustentar la duda planteada –base del ajuste de valor–, y que refute los dichos de la contraparte, especialmente en consideración a la prueba producida en esta instancia, y descripta sucintamente en los Considerandos XVI y XVII.

Dicho esto, considero que no procede el ajuste de valor propuesto por el servicio aduanero, según se desprende de las constancias que obran en autos, y en consonancia con 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 fundamentos suficientes como para que el fisco pueda fundar su duda razonable y sustentar dicho ajuste.

En este sentido, ha dicho la Alzada que "*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).

XX. Con relación al agravio de falta de causa del acto administrativo impugnado, se advierte que la administración aduanera pretende descartar el precio de transacción declarado como base de valoración en base a que habría detectado transacciones similares a mayor precio, pero frente a la prueba contundente de la impugnante acerca de la bonificación acordada con su proveedor, debidamente fundada en autos, no queda sino 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 obrantes en el expediente administrativo.

XXI. A tenor de lo expuesto, voto por revocar la resolución n° 824/2017 (AD MEND), según lo expuesto en los Considerandos XX y XXI. Costas por su orden en virtud de la complejidad de la cuestión en trato.

Por ello, voto por:

I.- Revocar la resolución n° 824/2017 (AD MEND) de la Aduana de Mendoza de fecha 06/07/17, gestionada en las actuaciones administrativas SIGEA 16645-51-2013, que rechaza la impugnación formulada y confirma la recomposición de valor realizada sobre las mercaderías amparadas en las destinaciones 11 038 ZEE1 000073 B y 11 038 ZFE1 000090 A, que determinaron los cargos n° 59/13 (USD 353,45) y 60/13, según lo expuesto en los Considerandos XX y XXI.

II.- Imponer las costas por sus orden.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero al voto precedente.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto del Dr. Licht.

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

I.- Revocar la resolución n° 824/2017 (AD MEND) de la Aduana de Mendoza de fecha 06/07/17, gestionada en las actuaciones administrativas SIGEA 16645-51-2013, que rechaza la impugnación formulada y confirma la recomposición de valor realizada sobre las mercaderías amparadas en las destinaciones 11 038 ZEE1 000073 B y 11 038 ZFE1 000090 A, que determinaron los cargos n° 59/13 (USD 353,45) y 60/13, según lo expuesto en los Considerandos XX y XXI del voto del Dr. Licht.

II.- Imponer las costas por sus orden.

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

[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] De Wulf, Luc. y Sokol, Jose B., Manual de Modernización Aduanera, Washington, DC: El Banco Mundial, 2005, p.158.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2023.03.28 10:55:50 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: 2023.03.28 16:32:43 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: 2023.03.29 11:07:26 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: 2023.03.29 11:07:58 -03:00