Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2024-56824040-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 30 de Mayo de 2024

Referencia: Expte. Nº 36.715-A RENAULT TRUCKS ARGENTINA S.A. (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: "**RENAULT TRUCKS ARGENTINA S.A. c/ D.G.A. s/recurso de apelación**", expediente Nº **36.715-A**,

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I. A fs. 13/47 las firma **RENAULT TRUCKS ARGENTINA S.A.** (en adelante "RENAULT TRUCKS ARGENTINA", "actora" o "recurrente") se presenta, por apoderado, e interpone el correspondiente recurso de apelación contra las **Resoluciones DE PRLA n° 216/16** y **218/16**, dictadas por el Señor Jefe del Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros el 4 de febrero de 2016, mediante las cuales, sobre la base del informe emitido por la División de Empresas Vinculadas a través de la Nota n° 1170/12 (DV EMVI), se resuelve condenar a la actora al pago de **a)** un primer monto igual a U**$S 904.260,01**, en concepto de derechos de importación, tasa de estadística e IVA. y; **b)** un segundo monto igual a **$ 410.107,54**, en concepto de IVA Adicional e Impuesto a las Ganancias.

II. El recurrente plantea una objeción con respecto al acto administrativo que condujo a la realización de un ajuste en el valor de las mercancías importadas. La justificación de dicho acto administrativo radica en las disposiciones gratuitas efectuadas por la empresa vinculada extranjera en favor del contribuyente responsable, lo cual tuvo un impacto en los precios de importación. En este contexto, el recurrente esboza un interrogante fundamental en relación con la idoneidad del procedimiento implementado por la autoridad recaudadora. Se argumenta que este procedimiento se aleja de manera significativa de todos los métodos secuenciales previstos en el Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del Acuerdo General de Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 (en adelante "Acuerdo de Valor del GATT/OMC de 1994"). Además, se añade a este argumento la falta de evidencia que demuestre que la relación entre las partes haya ejercido una influencia directa en los precios. De hecho, considera que no se han proporcionado pruebas que respalden la modificación fiscal basada en la existencia de precios superiores, por lo que sugiere que no se puede concluir de manera categórica que la relación vinculante haya incidido en la

contraprestación.

III. El ente aduanero hace hincapié en la posibilidad que le asiste de ajustar la base de imposición cuando tuviere motivos fundados para dudar de la veracidad de la operación examinada. Dice que la subvención otorgada a la sociedad importada por la casa matriz por la suma de U$S 12.000.000 solamente puede tener cabida dentro de un mismo grupo económico. Señala que la subvención influye de manera directa, toda vez que los bienes importados no se incorporan a un proceso productivo, sino que, por el contrario, son vendidos en el mismo estado, constituyendo una mercadería de reventa, y que es provista por otra empresa miembro del grupo económico.

IV. A fs. 69 se abre la causa a prueba, que obra producida a fs. 77/81. Los antecedentes administrativos corren separados por cuerda. A fs. 135 se cierra el período probatorio y a fs. 139 se elevan las actuaciones a consideración de la Sala "G". A fs. 140 se ponen los autos a disposición de las partes para alegar. A fs. 144/145vta. obra el alegato presentado por el Fisco Nacional y a fs. 146/148vta el alegato presentado por la actora (en varias copias que obran agregadas a fs. 149/151vta, 152/154vta., 155/157vta y 158/160vta.). A fs. 162 se pasan los autos a sentencia.

V. Sobre la base de los argumentos presentados por cada una de las partes involucradas, en el *sub lite* corresponde determinar si las Resoluciones DE PRLA n° 216/16 y 218/16 se ajustan a derecho. En efecto, mediante los citados actos administrativos, el servicio aduanero imputó a la recurrente una serie de cargos en virtud de un ajuste de valor llevada a cabo oportunamente. Este último fue realizado en base a una supuesta influencia de la vinculación existente entre las diferentes firmas involucradas sobre una serie de operaciones de importación efectuadas durante el 2007. De esta manera, resulta pertinente establecer si el mencionado ajuste de valor fue efectuado de conformidad con las normas aplicables.

VI. Ante todo, procede recordar que la valoración aduanera de las importaciones se rige por el Acuerdo de Valor del GATT/OMC de 1994, aprobado por el Congreso Nacional mediante la ley 24.425. Este marco normativo privilegia el valor de transacción como método primordial para establecer el valor aduanero de los bienes importados, fundamentándose en el precio efectivamente abonado o comprometido en la transacción de venta para la exportación hacia el país importador, conforme a lo estipulado en los artículos 1, 8 y 15 del Acuerdo, junto con sus notas aclaratorias. Este mecanismo se erige como el pilar central de la valoración. En circunstancias donde el valor de transacción no resulte aplicable, el Acuerdo propone una secuencia de métodos alternativos, delineados en los artículos 2 al 6, que deben ser considerados de manera secuencial, siguiendo el orden establecido, con la salvedad de las metodologías contempladas en los artículos 5 y 6. De no ser factible la aplicación de estos métodos, el artículo 7 introduce un criterio de sensatez para la valoración, aplicable exclusivamente cuando los anteriores resulten impracticables.

Por otro lado, debe subrayarse que, conforme al Artículo 17 del Acuerdo de Valor del GATT/OMC de 1994, ninguna cláusula del mismo debe interpretarse de manera que limite o cuestione la facultad de las Administraciones de Aduanas para verificar la fiabilidad o precisión de cualquier dato, documento o declaración suministrada para la valoración aduanera. Además, el Anexo III, párrafo 6, del mencionado Acuerdo establece el derecho de las Administraciones de Aduanas a realizar investigaciones para confirmar la integridad y exactitud de la información, documentos o declaraciones proporcionados en el contexto de la valoración aduanera. Este artículo reconoce la importancia de dichas indagaciones para

asegurar que los componentes del valor declarado ante las autoridades aduaneras sean completos y precisos, otorgando a los miembros el derecho de exigir la cooperación plena de los importadores en tales procedimientos, conforme a las leyes y prácticas nacionales.

VII. Basándose en este contexto, en precedentes anteriores hice hincapié en que la implementación del Acuerdo facilita un equilibrado mecanismo de carga probatoria dinámica. Este mecanismo se despliega en varias etapas: inicialmente, si la autoridad aduanera alberga dudas respecto al valor de transacción, debe explicitarlas, asumiendo la carga probatoria; le sigue la responsabilidad del importador de proveer los elementos que justifiquen el valor declarado; posteriormente, recae nuevamente en la autoridad aduanera la obligación de comunicar al importador las razones de sus dudas, ofreciéndole una oportunidad adecuada para responder; y finalmente, el importador asume la carga de disipar cualquier incertidumbre, fundamentando su defensa.

La importancia del estándar de prueba en el proceso judicial es un tema crucial que atiende a la forma en que los tribunales abordan la incertidumbre inherente a cualquier litigio. Este concepto representa el umbral que la ley procesal establece para determinar cuándo los hechos de una narración son considerados suficientemente probados al finalizar un juicio, distribuyendo así los riesgos de error judicial en contextos marcados por la duda. La problemática central radica en que ningún proceso judicial es capaz de recabar la totalidad de los datos sobre los hechos. Este déficit informativo implica que el juez siempre enfrente la posibilidad de que los hechos pudieran haber ocurrido de manera distinta a la presentada. Para mitigar estas dudas, se recurre al estándar de prueba, un criterio que refleja la decisión colectiva sobre el nivel de certeza necesario para aceptar una narración de hechos como válida, en función de los valores en juego en cada caso. La elección de un estándar probatorio sobre otro requiere, por tanto, una deliberación normativa que precede a su aplicación.

VIII. La relación entre el estándar de prueba en el ámbito judicial y el método en cascada del Acuerdo de Valor del GATT/OMC de 1994 por su aplicación en la valoración aduanera, se centra en cómo ambos marcos gestionan la incertidumbre y distribuyen las cargas probatorias para llegar a una conclusión justa y racional. El método en cascada se diseña para determinar el valor en aduana de las mercancías importadas. Este procedimiento inicia con el valor de transacción como el método preferente, avanzando hacia métodos alternativos en un orden preestablecido si el primero resulta inaplicable. Este enfoque escalonado se asemeja al concepto del estándar de prueba en el sentido de que ambos sistemas buscan alcanzar el mayor grado de certeza posible dentro de un contexto de incertidumbre. En el caso del estándar de prueba, se establece un umbral de certeza que debe alcanzarse para considerar que los hechos de un caso están probados. De manera similar, el método en cascada define una secuencia de pasos que deben seguirse para determinar el valor en aduana, cada uno con sus propios requisitos de prueba y verificación. Este proceso asegura que, en la ausencia de información clara o completa (un déficit informativo), se utilicen métodos alternativos para lograr una valoración justa y objetiva. Ambos sistemas comparten el objetivo de manejar la incertidumbre de manera estructurada y predecible. En el ámbito judicial, el estándar de prueba ayuda a los jueces a tomar decisiones informadas en situaciones donde la información completa no está disponible, balanceando los riesgos de error en la sentencia. En el contexto del Acuerdo de Valor del GATT/OMC de 1994, el método en cascada proporciona un marco para que las aduanas determinen el valor de las importaciones de forma justa y transparente, incluso cuando el valor de transacción no puede ser directamente aplicado o verificado.

La aplicación de estos principios refleja una deliberación normativa previa, donde se consideran los valores en juego (por ejemplo, la equidad en el comercio internacional y la correcta aplicación de los derechos aduaneros) y se establecen procedimientos para mitigar la incertidumbre y distribuir la carga probatoria de manera equitativa entre las partes involucradas. En última instancia, tanto el estándar de prueba como el método en cascada buscan garantizar decisiones basadas en principios de justicia, racionalidad y controlabilidad, adaptándose a las limitaciones inherentes a la disponibilidad y fiabilidad de la información.

IX. A los fines de llegar a entender si el ajuste de valor efectuado en su oportunidad por el servicio aduanero fue llevado a cabo de conformidad con el derecho vigente, corresponde analiza a continuación, junto con lo alegado por cada una de las partes ante el presente Tribunal, los siguientes documentos, oportunamente presentados en el transcurso del procedimiento administrativo y que forman parte de las actuaciones correspondientes: ***a)*** en primer lugar, el Estudio de Valor elaborado por la División de Empresas Vinculadas de la DGA y plasmado mediante la Nota n° 1170/12 (DV EMVI) del 15 de noviembre de 2012; ***b)*** en segundo lugar, los escritos impugnatorios presentados por RENAULT TRUCKS ARGENTINA el 14 y 21 de diciembre de 2012 y; ***c)*** en tercer y último lugar, las respuestas de la División de Empresas Vinculadas de la DGA a los recursos de impugnación presentados por la actora, manifestadas mediante las Notas n° 1317/14 (DV EMVI) y 1560/14 (DV EMVI) del 28 de octubre y del 10 de diciembre de 2014 respectivamente.

X. En lo que respecta al **Estudio de Valor, plasmado en la Nota n° 1170/12 (DV EMVI)**, la División de Empresas Vinculadas daría a conocer el inicio de un procedimiento de fiscalización sobre las operaciones de importación de tractores de carretera para semirremolques, documentadas por la firma RENAULT TRUCKS ARGENTINA, a través de la posición arancelaria 6701.20.00.290C, por un valor FOB total igual a U$S 30.806.752,50, y efectuadas durante el período comprendido entre el 1° de enero de 2007 y el 31 de diciembre de 2007. El objetivo de dicho procedimiento fue determinar si la vinculación existente entre las firmas involucradas había finalmente influido sobre el valor declarado de las operaciones de importación mencionadas con anterioridad. Para ello, la División de Empresas Vinculadas consideraría necesario hacerse de la siguiente información: a) lista oficial de precios para la exportación a la República Argentina, emitida por el vendedor y con vigencia para el período 2007-2011; b) costos de producción de la mercadería importada a través de la posición arancelaria 8701.20.00.290C, desagregado de acuerdo a la incidencia de materia prima, mano de obra directa, gastos directos e indirectos de fabricación, debiendo establecer el margen bruto de contribución para la mercadería objeto de estudio; c) copia de facturas comerciales de las operaciones de venta de la mercadería bajo análisis en el mercado interno; d) copia de los Estados Contables correspondientes a los tres últimos ejercicios económicos cerrados por la compañía y; e) copia de los Estudios de Precios de Transferencia correspondientes a los cinco últimos ejercicios económicos.

Luego de presentar una descripción sucinta de las disposiciones del Acuerdo de Valor del GATT de 1994, la División de Empresas Vinculadas detalló un análisis de la actividad comercial de la firma involucrada y de las fuentes de suministro extranjeras. Como resultado de dicho examen, se constataron los siguientes aspectos: ***a)*** la empresa RENAULT TRUCKS ARGENTINA declararía como actividad principal la fabricación y comercialización de camiones, repuestos y accesorios RENAULT; y en cuanto a su composición accionaria, la firma argentina se encontraría controlada por RENAULT TRUCKS SAS (cuya

sede se encuentra ubicada en la República Francesa), compañía que detenta el 99,98% de las acciones correspondientes a aquella; ***b)*** la mercadería finalmente importada por parte de la empresa investigada provendría de la firma SANTA ROSA AUTOMOTORES S.A., cuya sede se encuentra ubicada en la República Oriental del Uruguay; ***c)*** Las tres empresas mencionadas con anterioridad (RENAULT TRUCKS SAS, RENAULT TRUCKS ARGENTINA y SANTA ROSA AUTOMOTORES S.A.) formarían parte del mismo grupo económico. En este contexto, la División de Empresas Vinculadas llegaría a constatar, mediante la información que surgía de los Estados Contables correspondientes a los ejercicios económicos finalizados el 31 de diciembre de 2007 y 2008, que se habría discutido con la Casa Matriz (RENAULT TRUCKS SAS) el otorgamiento de una subvención que finalmente sería efectivizada durante el mes de julio del 2007 por un monto igual a U$S 12.000.000. El objetivo declarado de dicha transferencia consistiría en "…mantener e incrementar la participación de mercado de los productos de la marca en el país". A su vez, la firma beneficiada no se encontraría obligada a devolver el monto recibido, ni a realizar contraprestación alguna. De esta manera, se aclararía que la subvención finalmente otorgada traería como consecuencia el incremento del resultado operativo del 10,3% al 34,9% (aumento igual al 24,6%); ***d)*** una subvención con las características mencionadas solo podría instrumentarse dentro de un mismo grupo económico en el que se perfeccione la vinculación prevista por el art. 15, apartado 4°, del Acuerdo de Valor del GATT/OMC de 1994. Así, la influencia sobre la determinación de los precios para la exportación al país de importación sería indirecta "…toda vez que el destino del subsidio no es específico ni está orientado a un fin concreto". Se resaltaría, a su vez, que la empresa RENAULT TRUCKS ARGENTINA no se encontraba fabricando vehículos en el país de importación y su actividad se centraba en la venta de vehículos automotores nuevos y usados. De esto se derivaría, según el análisis llevado a cabo por la División de Empresas Vinculadas, que la incidencia de los U$S 12.000.000, en concepto de subvención, sobre el costo de la mercadería vendida, y sin considerar los gastos de administración y comercialización, representaría el 42% "…en tanto que el resultado operativo se incrementa en un 24,60%. [Así], la incidencia en la determinación de los precios de importación resulta evidente, constituyéndose este acto de disposición por parte de la casa matriz a su controlante en Argentina como un beneficio indirecto sobre precios de importación, teniendo en cuenta que RENAULT TRUCKS ARGENTINA recibe el subsidio sin obligación de repago"; ***e)*** Consecuentemente, teniéndose acreditada la influencia de la vinculación en la determinación de los precios de importación declarados por el documentante, para la División de Empresas Vinculadas correspondía rechazar el valor de transacción declarado en las importación efectuadas en el período comprendido entre el 1° de enero y el 31 de diciembre de 2007 y, como resultado de ello, proceder con arreglo a lo previsto en el Acuerdo de Valor del GATT/OMC de 1994.

Una vez acreditado el hecho de que la vinculación entre comprador y vendedor había influido en la determinación del precio de la mercadería importada, la División de Empresas Vinculadas pasaría a presentar una descripción de las diferentes razones que la habrían llevado a descartar los cuatro primeros métodos propuestos por el Acuerdo de Valor del GATT/OMC de 1994. En efecto, en este sentido afirmaría, en primer lugar, que el método basado en el valor de transacción de mercadería idéntica no podía ser aplicado "…puesto que el único importador de Santa Rosa Automotores [era] la empresa del grupo RENAULT TRUCKS S.A…." y, como consecuencia de ello, no existían operaciones de terceros que permitieran ser comparadas con el valor declarado por la empresa investigada. Este mismo impedimento también sería reconocido con relación a la aplicación del segundo método de valoración de

mercaderías similares. En lo que respecta al tercer método propuesto por el Acuerdo de Valor del GATT/OMC de 1994, se afirmaría que "…la mera detracción de los gastos asociados y los tributos pagados con motivo de la importación a consumo no [estarían evidenciando] el efecto que la influencia de la vinculación provoca en el precio declarado en frontera…". Por último, en cuanto al cuarto método basado en el costo de producción, se determinaría su inaplicabilidad en razón de no haberse dado las condiciones para el uso de este procedimiento "…que exige conocer la contabilidad de la empresa productora de la mercadería objeto de estudio y determinar con exactitud los diferentes elementos que componen el costo de producción…". Como resultado de lo mencionado con anterioridad, la División de Empresas Vinculadas terminaría por aplicar el método estipulado por el art. 7 del Acuerdo de Valor del GATT/OMC de 1994, cuya determinación del valor se encuentra supeditada a criterios razonables, compatibles con los principios y las disposiciones del mencionado Acuerdo, y a los datos disponibles en el país de importación. Consecuentemente, al considerarse que la subvención no estaba destinada a un fin específico, y que se había otorgado para mantener e incrementar la participación de mercado de los productos de la marca en el país, se consideró oportuno realizar un ajuste del 24,60% sobre el valor declarado de las destinaciones de importación a consumo bajo examen.

XI. Frente al mencionado Estudio de Valor, y a la notificación de la correspondiente intimación de pago, RENAULT TRUCKS ARGENTINA iniciaría **el procedimiento de impugnación** pertinente ante la autoridad aduanera mediante la presentación de su dos escritos con contenidos similares del 14 y 21 de diciembre de 2012 (fs. 49/75 de las actuaciones administrativas 13681-36-2012/1; fs. 1/14 de las actuaciones administrativas 13289-37046-2012). En dichas oportunidades, entre los diferentes argumentos de defensa manifestados, la firma resaltaría los siguientes puntos: ***a)*** plantearía, en un primer momento, la nulidad del acto administrativo en virtud del cual se habían estipulado los cargos correspondientes, en razón del vicio constatado con relación a su objeto, su causa y motivación; ***b)*** afirmaría seguidamente que el valor declarado en las destinaciones de importación involucradas se ajustaba a las condiciones previstas por el Acuerdo de Valor del GATT/OMC de 1994 a los efectos de ser considerado base de tributación y que no existían motivos para su descarte; ***c)*** agregaría, a su vez, que la Aduana no había efectuado una investigación acabada del valor declarado ni de la información disponible para descartar los métodos alternativos que preceden al correspondiente al último recurso, a los fines de lograr una valoración de la mercadería acorde con las disposiciones del Acuerdo de Valor del GATT/OMC de 1994; ***d)*** resaltaría, en cuarto lugar, que el ajuste propiciado no obedecía a una razonable interpretación y análisis de la información correspondiente. Consecuentemente, aquella terminaba resultando una construcción del informante que se traducía en un valor ficticio, expresamente prohibido por el Acuerdo de Valor del GATT/OMC de 1994; ***e)*** Finalmente, terminaría por demostrar que la propia Aduana contaba con vastos antecedentes para emplear el método de mercaderías similares; método que prevalece sobre el utilizado y que, como resultado de su implementación, se lograba probar que los valores finalmente declarados por RENAULT TRUCKS ARGENTINA eran sustancialmente idénticos, e incluso superiores, a los correspondientes a los antecedentes de mercaderías similares.

Con relación a este último punto, la firma apelante adjuntaría a sus presentaciones escritas una planilla con el detalle de un número importante de operaciones de importación de tractores de la PA 8701.20.00.290 C, con destino a la República Argentina y llevadas a cabo durante el año 2007. Dichas operaciones no solo provendrían de la República Oriental del Uruguay, sino también de la República Federativa de Brasil y del

Estado Plurinacional de Bolivia. Se aclararía que el mencionado detalle daría cuenta de "…la existencia de muchísimos antecedentes comparables, los cuales pudieron ser utilizados por la Aduana para valorar las mercaderías de acuerdo al tercer método previsto por el Acuerdo (mercaderías similares), en lugar de utilizar el último método". En este sentido, remarcaría, en un primer momento, que los precios de importación por unidad de los correspondientes tractores por parte de RENAULT TRUCKS ARGENTINA rondaban, durante el 2007, entre los U$S 40.000 y los U$S 60.000, para luego resaltar que, del listado extraído de las bases de estadísticas de importación, se podía constatar que existían "…muchísimas otras importaciones de mercadería de la misma posición arancelaria y que la mayor parte de las importaciones [estaban] dentro de un rango de precios unitarios que [iban] desde los U$S 30.000 a los U$S 60.000". A su vez, notaría que la mayor parte de los antecedentes correspondían a mercaderías de origen brasileño, perfectamente comparables con el origen bajo análisis (República Oriental del Uruguay), por tratarse de países limítrofes y de similares características con respecto a las condiciones de comercio internación. De esta manera, la firma apelante terminaría por concluir que los precios de importación oportunamente declarados no solo no podrían ajustarse de acuerdo con las razones expuestas con anterioridad, sino que además resultarían ser precios de mercado, "…incluso superiores a otros muchos antecedentes comparables".

De entre la información que surge de la planilla mencionada, cabe resaltar las siguientes operaciones de importación de mercadería correspondiente a la PA 8701.20.00.290 C, efectuadas desde la República Oriental del Uruguay durante el 2007:

País de Origen	Cantidad de operaciones	Precio unitario	Firma importadora en Argentina
República Oriental del Uruguay	61	U$S 39.777	Renault Trucks Argentina
República Oriental del Uruguay	25	U$S 40.635	Renault Trucks Argentina
República Oriental del Uruguay	24	U$S 40.891	Renault Trucks Argentina
República Oriental del Uruguay	1	U$S 54.000	Iveco Argentina
República Oriental del Uruguay	49	U$S 54.042	Renault Trucks Argentina
República Oriental del Uruguay	24	U$S 57.024	Renault Trucks Argentina
República Oriental del Uruguay	72	U$S 59.407	Renault Trucks Argentina
República Oriental del Uruguay	30	U$S 60.393	Renault Trucks Argentina
República Oriental del Uruguay	25	U$S 60.759	Renault Trucks Argentina
República Oriental del Uruguay	1	U$S 61.000	Iveco Argentina
República Oriental del Uruguay	8	U$S 61.796	Renault Trucks Argentina

XII. En respuesta a los recursos de impugnación oportunamente presentados por la actora, la División de Empresas Vinculadas elaboraría dos Notas con un contenido idéntico (**Nota n° 1317/14 (DV EMVI) del 28 de octubre de 2014** [fs.133/140 de las actuaciones administrativas n° 13681-36-2012/1] y **Nota n° 1560/24 (DV EMVI) del 10 de diciembre de 2014** [fs.51/58 de las actuaciones administrativas n° 13681-36-2012/2]). Con posterioridad a presentar una descripción somera de las normas legales aplicables al caso, recordaría, en un primer momento, los conceptos oportunamente plasmados en el Informe de Valor con relación a la influencia de la vinculación y de la subvención sobre los valores declarados durante el 2007, para luego centrarse en refutar los argumentos manifestados por la firma apelante. En efecto, en este sentido, subrayaría en primer lugar que el procedimiento de fiscalización llevado a cabo sobre la firma RENAULT TRUCKS ARGENTINA no se había limitado a la revisión de la subvención otorgada por la casa matriz, sino que también había incluido las importaciones de los principales modelos de tractores de carretera para semirremolques, correspondientes al período comprendido entre los años 2007 y 2011. Como resultado de dicho procedimiento, se había llegado a verificar "…importantes diferencias en los valores documentados en idénticos modelos respecto de períodos precedentes…". Según lo manifestado por la División de Empresas Vinculadas, la apelante había intentado justificar dichas diferencias mediante la mención de la integración del chasis rodante, que contenía diversas piezas de origen brasilero "…con precios mayores al original". No obstante, esta última no habría podido refrendar las razones expuestas mediante la presentación de la prueba pertinente.

En lo que respecta al razonamiento presentado por la apelante con relación a la aplicación del tercer método especificado mediante el art. 3 del Acuerdo de Valor del GATT/OMC de 1994, la División de Empresas Vinculadas precisaría que la valoración aduanera no se rige por precios de mercado, y que la mercadería considerada como similar no reunía los requisitos establecidos por el citado Acuerdo. En efecto, luego de haber resaltado la definición de mercadería similar detallada en el mencionado instrumento, destacaría que la mercadería consignada no podría, bajo ningún aspecto, ser considerada como similar ya que se estaría partiendo de una posición arancelaria "…donde el universo de mercadería que la compone resulta muy diverso". Remarcaría, a su vez, que las distintas marcas de tractores de carretera, ofrecidas como prueba, poseían características muy distintas entre sí. En este sentido, recordaría que "…ni siquiera se [había] reparado en los sufijos de valor, que, más allá de la marca, modelo y versión, [exigía] que se declare la cilindrada en cm^3 y la potencia en kw; especificaciones, estas, que no [habrían] sido tenidas en cuenta al momento de realizar la comparación". Por otra parte, señalaría que la mercadería documentada por terceros importadores poseía un origen distinto al que era objeto de ajuste, en contraposición a lo expresamente previsto por el art. 15.1.*d)* del Acuerdo de Valor del GATT/OMC de 1994. De esta manera, la División de Empresas Vinculadas terminaría por ratificar el ajuste oportunamente realizado del 24,60% sobre el valor FOB y practicado sobre la firma RENAULT TRUCKS ARGENTINA.

XIII. De los argumentos empleados por la División de Empresas Vinculadas de la DGA, manifestados tanto mediante el Estudio de Valor como de sus respuestas a los recursos de impugnación presentados oportunamente por la firma apelante, se puede constatar el siguiente razonamiento: ***i)*** la firma argentina (REANAULT TRUCKS ARGENTINA), que llevó a cabo durante el 2007 un cierto número de operaciones de importación de tractores de carretera para semirremolques (PA 6701.20.00.290C), se encuentra vinculada con la empresa proveedora de dicha mercadería (SANTA ROSA AUTOMOTORES S.A.), situada en la República Oriental del Uruguay; ***ii)*** en base a la información que surge de los estados

contables de la firma argentina, esta última recibió durante el 2007, de la casa matriz (RENAULT TRUCKS SAS) cuya sede se encuentra ubicada en la República Francesa, un monto igual a U$S 12.000.000 en concepto de subvención, con el objetivo declarado de mantener e incrementar la participación de los productos de la marca en el mercado local; ***iii)*** La mencionada casa matriz se encuentra vinculada con las dos firmas involucradas en las operaciones de importación bajo examen; ***iv)*** del análisis comparativo de las operaciones de importación efectuadas por RENAULT TRUCKS ARGENTINA durante el período 2007-2011, se lograron constatar "…importantes diferencias en los valores documentados en idénticos modelos respecto de períodos precedentes"; ***v)*** frente a dichas circunstancias, se concluiría que la vinculación existente entre las empresas involucradas en las operaciones de importación del 2007 había finalmente influido en la determinación del valor de la mercadería y, como resultado de ello, estos últimos debían ser objeto del ajuste correspondiente.

Sin embargo, tanto del razonamiento seguido por la División de Empresas Vinculadas como del detalle de operaciones tenido en cuanta por aquella para la elaboración del Estudio de Valor, no se logra entender con suma claridad cómo pudo llegar a repercutir la subvención oportunamente efectuada por la casa matriz sobre los valores de las mercaderías declarados por la firma importadora durante el 2007. En efecto, hubiese resultado más lógico reconocer la repercusión de la mencionada subvención sobre los precios de las operaciones internacionales involucradas si el monto mencionado hubiese afectado los estados contables de la firma exportadora uruguaya, y no aquellos de la firma importadora argentina, para llegar finalmente a constatar que los precios finalmente acordados eran sustancialmente menores a aquellos generalmente empleados por la firma vendedora. A su vez, del estudio comparativo efectuado por la División de Empresas Vinculadas de la DGA, se había llegado a constatar que los valores de las operaciones de importación efectuadas durante el mencionado año habían resultado superiores a aquellos declarados en otros períodos. A mayor abundamiento, sobre la base de la información aportada por la firma apelante a través de sus correspondientes recursos de impugnación, la citada División se encontraba en condiciones de realizar un examen comparativo entre un número importante de operaciones internacionales llevadas a cabo entre las firmas involucradas y, como consecuencia de ello, terminar por aplicar el método estipulado por el art. 3 del Acuerdo de Valor del GATT/OMC de 1994. Efectivamente, del mencionado estudio, la DGA hubiese podido constatar que las diferencias de valores declarados durante el 2007 entre U$S 39.777 y U$S 61.796 se podían justificar mediante el reconocimiento de la variedad de modelos de mercadería insertos en la PA 6701.20.00.290C. De esta manera, resulta injustificado e irrazonable el ajuste finalmente efectuado por la DGA sobre el valor de las operaciones de importación oportunamente efectuadas por RENAULT TRUCKS ARGENTINA.

Por lo expuesto, **VOTO POR**:

1) Revocar las **Resoluciones DE PRLA n° 216/16** y **218/16**, dictadas por el Señor Jefe del Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros el 4 de febrero de 2016.

2) Con costas a la vencida.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto precedente.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto del Dr. Licht.

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

1) Revocar las **Resoluciones DE PRLA n° 216/16** y **218/16**, dictadas por el Señor Jefe del Departamento de Procedimientos Legales Aduaneros el 4 de febrero de 2016.

2) Con costas a la vencida.

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

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2024.05.30 11:30:23 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: 2024.05.30 16:38:47 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: 2024.05.30 17:35:48 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: 2024.05.30 17:36:56 -03:00