**República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional**
AÑO DE LA DEFENSA DE LA VIDA, LA LIBERTAD Y LA PROPIEDAD

**Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación**

**Número:** INLEG-2024-60948184-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 10 de Junio de 2024

**Referencia:** Expte. N°39.206-A CENCOSUD S.A. (Sentencia)

---

En Buenos Aires, reunidos los Vocales miembros de la Sala “G” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Miguel Nathan Licht, Claudia Beatriz Sarquis y Horacio Joaquin Segura a fin de dictar sentencia en los autos caratulados **“CENCOSUD SA c/ DGA s/recurso de apelación", expte. N° 39.206-A,**

**El Dr. Miguel N. Licht dijo:**

**I.-** La firma “CENCONSUD S.A.” se presenta (fs. 18/28) e interpone recurso de apelación contra la Resolución N°38/2018, dictada por la Dirección de Valor y Comprobación Documental (DI VACD) en el expediente N° SIGEA 16597-29-2016, rechazando la impugnación interpuesta por la firma CENCOSUD S.A. (C.U.I.T 30-59036076-3) y en consecuencia, confirmando los Cargos VI 49/2016 y VI 50/2016, relacionados a los despachos de importación N°15 092 IC04 065618 G y 15 092 IC04 066224 A, en los que se procedió a la desestimación del método del art. 1 "valor de transacción" y la sustitución por el método de valoración del art. 3° "valor de transacción de mercadería similar", advierte que se realizó con el despacho de importación N°15 091 IC40 58882 K. Explica el régimen incorporado por la Ley 24.425 relativo a la aplicación del art. VII del Acuerdo del GATT de 1994 y el Acta de Marrakech y su aplicación. Plantea que en autos el servicio aduanero no ha probado que el valor de transacción declarado frente a otros valores de transacción idénticos o similares sean irrisorios, inferiores a los usuales o arbitrarios. Realiza un análisis detallado de cada una de las destinaciones y el antecedente utilizado por el servicio aduanero para realizar el ajuste, concluye que es improcedente el ajuste realizado. Solicita se lo exima del pago de intereses y de las costas del proceso. Hace reserva de caso Federal. Ofrece prueba. Solicita se revoque la resolución apelada con costas.

**II.-** Por su parte, a fs. 37/43 se presenta la representante del Fisco nacional (AFIP - DGA) y contesta el traslado conferido a fs. a 30. Hace una negativa genérica de los dichos de la contraria y un breve resumen de los hechos. Afirma que la valoración aduanera de las mercaderías se realizó de conformidad con lo normado en la Ley que incorporo el art. VII de Acuerdo General sobre aranceles y Comercio GATT. Resalta la facultad de investigación contenida en el art. 17 del Acuerdo. Añade que siendo obligatoria la

colaboración por parte del importador, su omisión o falta de aporte de prueba suficiente autoriza a la Aduana a apartarse del método del art. 1, y a determinar el valor de acuerdo con los métodos subsiguientes, lo que ocurrió en autos. Asimismo, Cita jurisprudencia. Hace reserva del caso federal y solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

**III.-** A fs. 52, se abre la causa a prueba, la que es producida a fs. 56/83, 84/93, 106/116 y 117/127. A fs. 142 se certifica la clausura del período probatorio y a fs. 146 se elevan los autos a esta Sala “G” y se ponen para alegar, derecho del que hizo uso la demandada a fs. 158/159vta. y la actora a fs. 160/163vta.. A fs. 165 se pasan los autos a sentencia.

**IV.-** En las condiciones señaladas y de la compulsa de las actuaciones administrativa, se observa que el servicio aduanero a los efectos de establecer el valor en aduana de la mercadería importada con arreglo lo dispuesto en el art. 3 del Acuerdo de Valor, encontró elementos de juicio que permitieron establecer un valor razonable, conforme al antecedente de la destinación de importación N°15 091 IC4 058 882 K y, en consecuencia, formuló los Cargos por el perjuicio fiscal resultante.

A partir de ello, se debe tener presente que el art. 3°, ap. 1. a) dispone que, si el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en los artículos 1 y 2, el valor en aduana será el valor de transacción de mercancías similares vendidas para la exportación al mismo país de importación y exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado.

Asimismo, el inc. b) prevé que, al aplicar el presente artículo, el valor en aduana se determinará utilizando el valor de transacción de mercancías similares vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de la valoración, asimismo en el ap. 3° que, si se dispone de un valor de transacción de mercadería similar, "para determinar el valor en aduana de las mercancías importadas se utilizará el valor de transacción más bajo".

Por su parte, el art. 15 del Acuerdo señala, que se entenderá por "mercancías similares" las que, aunque no sean iguales en todo, tienen características y composición semejantes, lo que les permite cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables. Para determinar si las mercancías son similares habrán de considerarse, entre otros factores, su calidad, su prestigio comercial y la existencia de una marca comercial.

**V**. Indicado lo anterior y a fin de determinar la procedencia o no del ajuste de valor, justificado por la aduana en la aplicación del método previsto en el art. 3 del Acuerdo de Valor del GATT 1994, corresponde ahora analizar los antecedentes invocados como fundamentos de dicho proceder.

Los ajustes realizados por el servicio aduanero, que dieron lugar a los cargos N°49/2016 y 50/2016 en relación con los despachos N°15092IC04065618G y 15 092 IC04 06 62 24A, se basaron en el despacho N°15 091 IC40 58 882 K como antecedente. Los valores considerados como referencia no se aplicaron por unidad, sino por kilogramo.

En este sentido, debe destacarse que el servicio aduanero debe ser cauteloso al comparar mercancías por kilogramos, ya que no todos los productos están hechos del mismo material o base, como puede ser el caso

de metal o plástico. Especialmente cuando la duda razonable se basa en un sólo antecedente y las comparaciones se realizan por kilogramos.

Por lo tanto, frente a la presencia de una duda razonable que pueda nacer del servicio aduanero, si bien el artículo 17 del Acuerdo confirma la potestad de las administraciones de aduanas a comprobar la veracidad o la exactitud de toda información, documento o declaración; tal duda, por si sola, no debe ser una herramienta para contravenir los principios del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio. En su caso, esta debe basarse en un análisis exhaustivo del valor y no simplemente en una comparación limitada por peso y no por valor unitario, especialmente cuando se trata de productos cuyos materiales pueden variar.

Tener un sólo antecedente en el que la comparación se realiza por kilogramos y no por valor unitario no debería generar fundamento para sostener una duda razonable y con ello, rechazar el valor de transacción declarado. A ello debe adicionarse que de acuerdo a la información suministrada por el sistema "NOSIS" para el periodo del 1 de mayo de 2015 al 31 de diciembre de 2015 muestra que se han registrado diversas operaciones de importación desde China bajo la posición arancelaria 9505.10.00.112F, con precios que oscilan entre 3 y 132 dólares por unidad. Por lo tanto, el ajuste realizado por el servicio aduanero, que originó los cargos N° 49/2016 y 50/2016 en relación con el despacho N°15 092 IC04 065 618 G (ITEM 1, 2 y 5) y N°15 092 IC04 066 224 A (ITEM 1, 2, 3, 4, 5 y 7), basado en una acotada comparación, utilizando el antecedente N°15 091 IC40 058 882 K, no reviste una decisión que pueda concebir fundamento para rechazar el valor declarado por motivos diferentes a los establecidos en el art. 1 del Acuerdo, recordando que toda falta de veracidad de los valores y su consecuente ajuste, como fuera indicado, no se sostiene sólo en una duda, sino que debe estar debidamente fundado por la Aduana.

A partir de aquí, aunque la destinación utilizada comparte la misma posición arancelaria, año de importación y origen, puede no coincidir en cuanto al modelo con la mercancía declarada, ya que se ha comprobado que la posición arancelaria en cuestión abarca una variedad de modelos, mercancías, calidades y tamaños, lo que resulta en diferentes precios en el mercado, tal como se observa del informe obrante a fojas 5/9.

Por lo tanto, la decisión del servicio aduanero al utilizar el método de valor de transacción de mercancías similares (Artículo 3 del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio), no ha respetado los criterios de similitud que deben estar presentes, es decir que sean semejantes a las mercancías objeto de valoración en lo que refiere a su composición y características y que puedan cumplir las mismas funciones y ser intercambiables. Recordando que el concepto de mercaderías “similares” no concluye en las características intrínsecas del producto, por el contrario, demanda un análisis de valor en cuanto a la posibilidad de que puedan ser intercambiables en el mercado, a fin de reunir los presupuestos que se imponen para el tratamiento del método que se basa en la similitud, conforme lo precisa el artículo 15 del Acuerdo. No observando que la Aduana haya atendido tales extremos para sostener este ajuste de valor, partiendo de una comparación con una mercadería que no resultaría alinearse con la totalidad de los presupuestos que se exigen para el método utilizado por el servicio aduanero para estos fines.

En virtud de lo expuesto, corresponde revocar la resolución impugnada y, en consecuencia, los cargos que el servicio aduanero confirmó basándose en ella.

Por ello, **VOTO POR**:

**1)** Revocar la Resolución N° 38/2018 (DI VACD) recaída en las en las actuaciones administrativas SIGEA N° 16597-29-2016, respecto de la firma CENCOSUD S.A..

**2)** Imponer las costas a la demandada 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 la Resolución N° 38/2018 (DI VACD) recaída en las en las actuaciones administrativas SIGEA N° 16597-29-2016, respecto de la firma CENCOSUD S.A..

**2)** Imponer las costas a la demandada vencida.

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

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2024.06.07 14:55:53 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: 2024.06.09 14:06:04 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: 2024.06.10 15:15:59 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: 2024.06.10 15:16:20 -03:00