República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA RECONSTRUCCIÓN DE LA NACIÓN ARGENTINA

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-108121962-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 29 de Septiembre de 2025

Referencia: SENTENCIA; 34.410-A; PARANA SA DE SEGUROS c/ DGA s/ recurso de apelación

---

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala "E" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dra. Claudia B. Sarquis (Vocal Subrogante) y Dres. Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria, con la presidencia del segundo de los Vocales nombrados, a fin de resolver en la **Causa N° 34.410-A: "PARANA SA DE SEGUROS c/ DGA s/ recurso de apelación"**

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que la actora, a fs. 10/15, por apoderado, interpone recurso de apelación contra la **Resolución DE PRLA N° 0758/14** dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros en las **Actuaciones N° 13810-518-2007**, mediante la cual se rechaza la impugnación impetrada por la firma **PARANA SA DE SEGUROS** (en su calidad de garante de la importadora TEAK & RATTAN SA), y se confirman los **Cargos VI N° 876, 877, 878, 879, 880, 881** y **882 del año 2007** que le fueran formulado por las sumas de **u$s853,17**, **u$s742,71, u$s1255,98, u$s 4377,60, u$s7756,32, u$s4041,60 y u$s7022,90,** con motivo de los ajustes de valor efectuados con relación a las **DI N° 04001IC04060833L**, **04001IC04062047K, 04001IC04071375Y**, **04001IC04075056Y, 04001IC04085405N, 04001IC04097186W** y **04001IC05017427N** hasta la suma máxima garantizada con las pólizas vinculadas a los mencionados despachos.

Hace referencia a los antecedentes de la causa y plantea la nulidad del procedimiento llevado a cabo para la determinación del valor de la mercadería declarada en los despachos mencionados precedentemente. Cuestiona que la Aduana para desestimar el valor declarado haya omitido considerar la documentación presentada por la importadora. Hace referencia a las Normas de Valoración del GATT y sostiene que no existieron elementos objetivos ni motivos para fundamentar la desestimación de los valores de transacción involucrados en la causa. Se agravia invocando que no puede constatarse en la causa cuales fueron los elementos tenidos en consideración por la Aduana para establecer los valores por los cuales se le formularon los cargos impugnados. Manifiesta que el proceder del servicio aduanero resulta contradictorio e incompatible con los principios y disposiciones generales del Acuerdo de Valoración del GATT, puesto que desestimó el precio documentado como base de valoración y lo sustituyó por los valores emergentes de sus propios registros informáticos, cuando antes debió haber solicitado información adicional al importador o a la administración aduanera del país de procedencia de la mercadería. Invoca además el incumplimiento de lo establecido por la Resolución General AFIP 857/2000 y aduce que impugna las liquidaciones practicadas por la DGA. Ofrece prueba, formula reserva del Caso Federal. Solicita que se dicte sentencia dejando sin el cargo formulado (sic), con expresa imposición de costas.

II.- Que a fs. 28/35, la representante fiscal contesta el traslado del recurso interpuesto. En primer lugar, efectúa la negativa genérica de rigor. Hace referencia a los antecedentes de la causa. Seguidamente alude a la normativa del

Acuerdo de Valoración del GATT. Cita jurisprudencia. Rechaza la nulidad planteada por la actora, desestimando los agravios esgrimidos en su recurso e invoca lo establecido en el art 1050 del CA. Refiere a lo establecido en la Resolución General AFIP 857/2000 y arguye que el servicio aduanero dio cumplimiento a lo allí establecido. Indica que la actora no ha probado ante esta instancia sus afirmaciones. Finalmente ofrece prueba, hace reserva del Caso Federal y solicita que se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- Que a fs. 40 se abre la causa a prueba, que posteriormente se tiene por desistida. A fs. 54 se elevan los autos a la Sala "E" y a fs. 55 se los pasa a sentencia.

IV.- Que las actuaciones administrativas **Actuación N° 13810-587-2007** se inician a fs. 1 con el **Cargo Nº 876/2007**, formulado por la suma de **u$s853,17**, con relación al **DI Nro. 04001IC04060833L**. A fs. 2 se agrega la carpeta del referido despacho, oficializado el 08/06/2004, que tramitó por CANAL ROJO (MORADO). A fs. 3/4 obra el Informe Técnico vinculado a la citada destinación (Nota R8 1363/07) en el que se mencionan como antecedentes del ajuste de valor a las **DI Nros 05001IC04136508P** y **05001IC04085868E**. A fs. 8 se agrega el **Cargo Nº 877/2007**, formulado por la suma de **u$s742,71**, con relación al **DI Nro. 04001IC04062047K**. A fs. 9 se agrega la carpeta del referido despacho, oficializado el 10/06/2004, que tramitó por CANAL ROJO (MORADO). A fs. 10/11 obra el Informe Técnico vinculado a la citada destinación (Nota R8 1357/07) en el que se menciona como antecedente del ajuste de valor a la **DI Nro 05001IC04136508P**. A fs. 15 se glosa el **Cargo Nº 878/2007**, formulado por la suma de **u$s1255,98,** con relación al **DI Nro. 04001IC0471375Y**. A fs. 16 se agrega la carpeta del referido despacho, oficializado el 05/07/2004, que tramitó por CANAL ROJO (MORADO). A fs. 17/18 obra el Informe Técnico vinculado a la citada destinación (Nota R81358/07) en el que se menciona como antecedente del ajuste de valor a las **DI Nros 05001IC04103457M y 04001IC04095095T**. A fs. 21 se glosa el **Cargo Nº 879/2007**, formulado por la suma de **u$s4377,60,** con relación al **DI Nro. 04001IC0475056Y**. A fs. 22 se agrega la carpeta del referido despacho, oficializado el 13/07/2004, que tramitó por CANAL ROJO (MORADO). A fs. 23/24 obra el Informe Técnico vinculado a la citada destinación (Nota R81361/07) en el que se menciona como antecedente del ajuste de valor al **DI Nro 05001IC04013172G.** A fs. 28 se glosa el **Cargo Nº 880/2007**, formulado por la suma de **u$s7756,32,** con relación al **DI Nro. 04001IC0485405N**. A fs. 29 se deja constancia del desglose de la carpeta del despacho **DI Nro. 04001IC0485405N.** A fs. 30/31 obra el Informe Técnico vinculado a la citada destinación (Nota R8 1360/07) en el que se menciona como antecedente del ajuste de valor al **DI Nro 05001IC04013172G.** A fs. 36 se glosa el **Cargo Nº 881/2007**, formulado por la suma de **u$s4041,60,** con relación al **DI Nro. 04001IC0497186W**. A fs. 37 se agrega la carpeta del referido despacho, oficializado el 06/09/2004, que tramitó por CANAL ROJO (MORADO). A fs. 38/39 obra el Informe Técnico vinculado a la citada destinación (Nota R8 1362/07) en el que se menciona como antecedente del ajuste de valor a los **DI Nros 05001IC04103457M** y **04001IC04095095T.** A fs. 43 se glosa el **Cargo Nº 882/2007**, formulado por la suma de **u$s7022,90,** con relación al **DI Nro. 04001IC0517427N**. A fs. 44 se deja constancia del desglose de la carpeta del despacho **DI Nro. 04001IC05017427N.** A fs. 45/46 obra el Informe Técnico vinculado a la citada destinación (Nota R8 1359/07) en el que se menciona como antecedente del ajuste de valor al **DI Nro 05001IC04013172G.** A fs. 56/57 se dicta la Resolución Nro 65/08 DE FIAM por la que se resuelve suspender a la firma TEAK & RATTAN SA hasta tanto sean cancelados los **Cargos VI N° 876, 877, 878, 879, 880, 881** y **882 del año 2007**. A fs. 74 se ordena la agregación de las pólizas de caución por las que se garantizaron los tributos relativos a los **DI N° 04001IC04060833L**, **04001IC04062047K, 04001IC04071375Y**, **04001IC04075056Y, 04001IC04085405N, 04001IC04097186W y 04001IC05017427N,** obrando las mismas a fs. 75/82. A fs. 91 se agrega un sobre con una copia del **DI Nro. 04001IC05017427N**, oficializado el 08/06/2004 que tramitó por CANAL ROJO (MORADO) y a fs. 92 se agrega un sobre con una copia del **DI Nro. 04001IC0485405N**, oficializado el 06/08/2004 que tramitó por CANAL ROJO (MORADO). A fs. 111 se agrega la cédula por la que se notifican a la firma **PARANA SA DE SEGUROS**, los **Cargos VI N° 876, 877, 878, 879, 880, 881** y **882 del año 2007**, que fuera recibida el 16/10/2009. A fs. 116/128 se agrega la impugnación presentada por la aseguradora **PARANA SA DE SEGUROS**. A fs. 130 se tiene por deducida la impugnación planteada y a fs. 134/135 se emite la Nota Nro 372/13 (SE TECN). Finalmente a fs. 137/141 se dicta la resolución, apelada en la causa.

V.- Que corresponde resolver si la **Resolución DE PRLA N° 0758/14**, por la cual se rechaza la impugnación impetrada

por la firma **PARANA SA DE SEGUROS** (en su calidad de garante de la importadora TEAK & RATTAN SA), y se confirman los **Cargos VI N° 876, 877, 878, 879, 880, 881** y **882 del año 2007** que le fueran formulados por los ajustes de valor efectuados con relación a las **DI N° 04001IC04060833L**, **04001IC04062047K, 04001IC04071375Y**, **04001IC04075056Y, 04001IC04085405N, 04001IC04097186W** y **04001IC05017427N**, se ajusta a derecho.

Que previo a todo, corresponde tratar la nulidad planteada por la actora en su recurso de apelación.

Que la recurrente funda dicho planteo en el hecho de que el servicio aduanero para realizar el ajuste de valor en trato no haya incluido los antecedentes utilizados, omitiendo realizar una explicación razonada para establecer la diferencia de valor determinada. Asimismo sostiene que los cargo se formularon incumpliéndose con las Normas de Valor del GATT, al haber desestimado el precio documentado como base de valoración y sustituyéndolo por valores emergentes de sus propios registros informáticos, sin haber solicitado información adicional al importador o a la administración aduanera del país de procedencia de la mercadería.

Que cabe señalar que el planteo de nulidad en trato se encuentra directamente vinculado con los agravios que sustentan la apelación, de modo que como lo enseña Francesco Carnelutti, *"... del principio de la absorción de la invalidación en la impugnación deriva también para el proceso penal la regla formulada por los estudiosos del proceso civil en el sentido de que los vicios de la providencia impugnada se convierten en motivos de impugnación; esto quiere decir que en cuanto una providencia viciada sea impugnable, el poder de invalidación no concurre con el de impugnación, sino que en el mismo es absorbido como en la rescisión es absorbida la anulación. Tal absorción está al punto de llegada de una evolución histórica que aquí ni siquiera en sus puntos generales podría trazar; en línea muy general, indico sólo que la rescisión del acto injusto constituye un paso adelante sobre la anulación del acto viciado; en esto se manifiesta el pensamiento, lentamente formado, de que los requisitos del acto y, en particular, los requisitos formales valen no por sí sino como medios al fin de su justicia, la cual verdad, aun cuando obvia, no ha tenido un camino fácil en la historia del derecho ..."* (Lecciones sobre el proceso penal. Vol. III, pág. 217. Bosch y Cía. editores. Buenos Aires. 1950).

Que, habiéndose desplegado como sustento de la nulidad impetrada fundamentos que guardan directa relación con los agravios de fondo, cabe concluir que debe rechazarse la cuestión de nulidad en cuanto a tratársela autónomamente.

Por ende, se rechaza el planteo de nulidad sin costas por su tratamiento integrativo con el fondo.

VI.- Que sentado lo expuesto corresponde resolver, si el ajuste de valor motivo de autos ha sido efectuado sobre la base de las normas establecidas en el Acuerdo Relativo para la Aplicación del art. VII del GATT, Ley 24.425.

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. 1°, es la primera base para la determinación del valor en aduana. El art. 1° 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. 1 ap. 1 de la Introducción General prevé también que cuando el valor de transacción no pueda determinarse sobre la base de lo dispuesto en el art. 1°, el Acuerdo establece en los arts. 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. 4° con relación a los métodos previstos en los arts. 4 y 5.

Que, en el caso que nos ocupa, la División Control Expost de Importación se expidió mediante las **Notas Nros 1363/07, 1357/07**, **1358/07, 1361/07, 1360/07, 1362/07, 1359/07** obrantes a fs. 3 /4, 10/11, 17/18, 23/24, 30/31, 38/39 y 45/46 de las actuaciones administrativas, de donde surge que: *"Atento el análisis de valor que a esta área le compete respecto de la destinación de importación de la referencia ...se efectuó el análisis de otras operaciones de mercadería similar a fin de establecer el valor en aduana de la mercadería importada con arreglo a lo dispuesto en el Articulo 3 del precedente citado Acuerdo Internacional encontrándose elementos de juicio que permiten establecer un valor razonable conforme surge de los valores aprobados para las destinaciones de importación (…)"*.

Cabe aclarar que específicamente para realizar el ajuste de valor con relación al **DI Nro. 04001IC04060833L**, en la **Nota R8 1363/07** se mencionan como antecedentes de mercadería similar las **DI Nros 05001IC04136508P** y **05001IC04085868E**, para realizar el ajuste con relación al **DI Nro. 04001IC04062047K**, en la **Nota R8 1357/07** se menciona como antecedente de mercadería similar la **DI Nro 05001IC04136508P** y para realizar el ajuste con relación al **DI Nro. 04001IC04071375Y** en la **Nota R8 1358/07** se menciona como antecedente de mercadería similar las **DI Nros 05001IC04103457M** y **04001IC0495095T**. Asimismo para realizar el ajuste de valor con relación al **DI Nro. 04001IC04075056Y**, en la **Nota R8 1361/07** se menciona como antecedente de mercadería similar la **DI Nro 05001IC04013172G** y para realizar el ajuste con relación al **DI Nro. 04001IC04085405N**, en la **Nota R8 1360/07** se menciona como antecedente de mercadería similar el despacho utilizado precedentemente (**DI Nro 05001IC04013172G).** Finalmente se desprende de las actuaciones administrativas que para realizar el ajuste de valor con relación al **DI Nro. 04001IC04097186W**, en la **Nota R8 1362/07** se menciona como antecedente de mercadería similar a los **DI Nros 05001IC04103457M** y **04001IC0495095T**, ya mencionados en la **Nota R8 1358/07** y, que para realizar el ajuste de valor con relación al **DI Nro. 04001IC05017427N**, en la **Nota R8 1359/07** se menciona como antecedente de mercadería similar el **DI Nro 05001IC04013172G**, anteriormente utilizado.

Que a fs. 116/128 de las actuaciones administrativas la actora impugna los ajustes efectuados, que posteriormente son ratificados mediante **Nota N° 372/13 (SE TECN)**.

Que debe señalarse que, en virtud de lo dispuesto en el art. 9 del Decreto 618/97, la Aduana tiene facultades para observar el valor declarado.

Que, en el marco de lo expuesto cabe señalar entonces que el método de valoración aplicado es el normado en el art 3 del Acuerdo de Valoración del GATT/OMC, habiendo sido aclarado por el servicio aduanero que si bien la firma importadora se encontraba en conocimiento de su obligación de ofrecer toda la prueba que dispusiera, no hizo uso de su derecho a presentar la misma en oportunidad de serle requerida a efectos de corroborar la veracidad y exactitud de los datos contenidos en las destinaciones de marras.

Que, puede afirmarse que el descarte del primer método de valoración -esto es, el rechazo del valor de transacción- se ha fundado en que aquel resulta inferior respecto del valor de transacción de mercaderías 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 -art. 3 del Acuerdo-.

Que resulta pertinente destacar que el Comité Técnico, a través de la Opinión Consultiva 2.1, sostiene el criterio de que "el mero hecho de que un precio sea inferior a los precios corrientes de mercado de productos idénticos, no es razón suficiente para rechazarlo, a efectos del artículo 1, sin perjuicio, desde luego, de lo dispuesto en el art. 17 del Acuerdo"

Que conforme la norma mencionada, sus disposiciones no pueden interpretarse en un sentido que restrinja o ponga en duda el derecho de la Administración de Aduanas de comprobar la veracidad o la exactitud de toda la información, documento o declaración presentados a efectos de valoración en aduana.

VII.- Que, aclarado lo anterior, corresponde determinar si los antecedentes considerados por la Aduana resultan suficientes, a la luz del procedimiento de valoración previsto en el Acuerdo del GATT, para desestimar el valor declarado

-antecedentes en los que se basa para fundamentar que el precio de transacción declarado por la importadora es inferior al de mercado-.

Que, en el caso el servicio aduanero se limitó a mencionar algunos antecedentes para ajustar el valor declarado en los despachos que originaron la causa. Se advierte que para realizar el ajuste de los despachos el **DI Nro. 04001IC04062047K, 04001IC04075056Y, 04001IC04085405N** y **04001IC05017427N** solamente utilizó un único antecedente de valor y en los restantes estudios de valor si bien indicó haber realizado el ajuste sobre la base de dos antecedentes, del cotejo de las Notas obrantes en el procedimiento de impugnación resulta que algunas de las destinaciones no serían comparables con las involucradas en la causa, al haber sido documentadas en un año diferente a las que motivaran la cuestión (ver Notas R8 1363/07, 1357/07, 1358/07, 1361/07, 1360/07, 1362/07 y 1359/07)

Que, tras ello debo señalar que no obran en las actuaciones ni en la causa, las carpetas, ni copias de las destinaciones que la Aduana utilizó como antecedentes de valor para desestimar los valores declarados en los despachos de importación en trato, así como tampoco obran agregados los prints de pantalla de los mismos, que permitan constatar los datos volcados en las Notas obrantes en las actuaciones administrativas, y la aplicabilidad de las referidas operaciones para su comparación con las que dieran origen a la causa.

Que tampoco resulta procedente a la luz del Acuerdo de Valoración del GATT la utilización de un solo antecedente para la desestimación del valor de transacción declarado. Debe aclararse que aun cuando de la comparación de un único antecedente pudiera surgir algún motivo de duda acerca de la veracidad de los valores declarados por la importadora, se advierte que el servicio aduanero no realizó una investigación idónea que condujera a la conclusión de que la declaración efectuada no resulte exacta o veraz.

Que, en definitiva, la falta de fundamentación en el caso por parte de la Aduana de la adopción de los métodos alternativos de valoración demuestra que la sustitución del valor en aduana de la mercadería importada, resulta, en el caso, totalmente infundada y arbitraria.

Que dicho proceder resulta abiertamente contradictorio con los principios y disposiciones generales del Acuerdo, que podrían sintetizarse en la finalidad de un sistema “equitativo” de valoración con exclusión de valores arbitrarios o ficticios, es decir, alejados de la realidad del mercado de libre competencia (conf. Sala “F” in re: “KREVISKY IMPORT S.R.L.”, expediente nº 10.318-A, sentencia de fecha 18/05/01, entre otros).

Que de todo lo expuesto cabe concluir que no existen, en el caso, circunstancias probadas que justifiquen descartar el valor de la mercadería declarada en los **DI N° 04001IC04060833L**, **04001IC04062047K, 04001IC04071375Y**, **04001IC04075056Y, 04001IC04085405N, 04001IC04097186W** y **04001IC05017427N,** apareciendo los valores atribuidos por el servicio aduanero como caprichosos e inciertos.

Que, por consiguiente, corresponde hacer lugar al recurso interpuesto por la recurrente y revocar la Resolución apelada, y en consecuencia, los **Cargos VI N° 174, 175** y **176 del año 2006**, con costas.

VIII.- Que, por la forma en que se resuelve, no corresponde tratar los demás agravios.

Por ello, voto por:

1.- Rechazar la nulidad planteada por la actora, sin costas.

2.- Revocar la **Resolución DE PRLA N° 0758/14** dictada en las **Actuaciones N° 13810-518-2007**, mediante la cual se rechaza la impugnación impetrada por la firma **PARANA SA DE SEGUROS** (en su calidad de garante de la importadora TEAK & RATTAN SA), y se confirman los **Cargos VI N° 876, 877, 878, 879, 880, 881** y **882 del año 2007.**

3.- Costas a la D.G.A.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

Que adhiero en lo sustancial al voto de la Vocal preopinante.

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Que adhiero en lo sustancial al voto de la Dra. Sarquis.

En virtud del acuerdo que antecede, por unanimidad, SE RESUELVE:

1.- Rechazar la nulidad planteada por la actora, sin costas.

2.- Revocar la **Resolución DE PRLA N° 0758/14** dictada en las **Actuaciones N° 13810-518-2007**, mediante la cual se rechaza la impugnación impetrada por la firma **PARANA SA DE SEGUROS** (en su calidad de garante de la importadora TEAK & RATTAN SA), y se confirman los **Cargos VI N° 876, 877, 878, 879, 880, 881** y **882 del año 2007.**

3.- Costas a la D.G.A.

Regístrese, notifíquese a la actora en el CUIT 20-20838448-2 y al fisco nacional en el CUIT 33-69345023-9 y oportunamente por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y archívese.

Suscriben la presente los Dres. Claudia B. Sarquis (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 14ª Nominación), Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria (cfme. Art. 1162 del C.A.).

Digitally signed by Hector Hugo Juarez
Date: 2025.09.29 13:39:14 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Hector Hugo Juarez
Vocal
Vocalía XV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Juan Manuel Soria
Date: 2025.09.29 14:23:21 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Juan Manuel Soria
Vocal
Vocalía XIII Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.09.29 15:29:46 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal Subrogante
Vocalía XIV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.09.29 15:30:10 -03:00