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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-108190029-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 29 de Septiembre de 2025

Referencia: SENTENCIA; 37.220-A; JUMBO RETAIL ARGENTINA S.A.

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala "G" del Tribunal Fiscal de la Nación, Miguel N. Licht, Horacio J. Segura y Claudia B. Sarquis, a fin de resolver en la **Causa N° 37.220-A: "JUMBO RETAIL ARGENTINA S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación";**

El Dr. Horacio Joaquín Segura dijo:

I.- <u>Objeto del proceso</u>: Que se trata de resolver en autos si resulta ajustada a derecho la Resolución N° 0002515/2016 dictada en las Actuaciones N° 13806-372-2011, mediante la cual se resuelve rechazar la impugnación impetrada por la firma JUMBO RETAIL ARGENTINA S.A. (actualmente CENCOSUD S.A.), confirmando por ende el cargo VI N° 504/2011, formulado en concepto de ajuste de valor en relación a la operación de importación documentada mediante DI N° 07 001 IC04 189583 F.

II.- <u>Fundamentos de la apelación</u>: Que a fs. 14/20, se presenta la actora mediante apoderada y con patrocinio letrado, e interpone recurso de apelación ante este Tribunal contra la referida resolución. En primer lugar, efectúa un pormenorizado análisis de los antecedentes del caso. Seguidamente, analiza *in extenso* la normativa y principios aplicables a la valoración en importación. Señala que el antecedente utilizado a los fines de desestimar el valor de transacción declarado en el ítem 1 del despacho en cuestión no resulta ser mercadería similar en los términos exigidos por el art. 3° del Acuerdo de Valor. Especialmente destaca que la calidad, composición, elaboración, función, fabricante, cantidad y marca resultan diferentes, a la vez que no resulta comercialmente intercambiable. Argumenta que la identidad de posición arancelaria no resulta conducente a los fines de considerar mercaderías idénticas o similares. En relación al ítem 2, cuestiona el hecho de que el servicio aduanero no haya considerado antecedentes de mercadería idéntica a la vez que entiende inaplicable el método de valoración del art. 3° del Acuerdo (mercadería similar) en tanto considera, al igual que en el caso del antecedente seleccionado para el ítem 1, difiere en calidad, composición, elaboración, funciones, cantidad y que tampoco resulta comercialmente intercambiable ni proviene del mismo fabricante y exportador que la mercadería

importada. Asegura que el precio declarado resulta real y verdadero y que la factura comercial (cuyo pago fue efectuado por transferencia bancaria) fue registrada y certificada contablemente, sin haberse impugnado su autenticidad. Finalmente, ofrece prueba, hace la reserva del caso federal y solicita que se revoque la resolución apelada, con costas.

III.- <u>Contestación del traslado</u>: Que a fs. 34/44 la representante fiscal contesta el traslado del recurso interpuesto. En primer lugar, efectúa la negativa genérica de rigor, negando todas y cada una de las afirmaciones, hechos, derecho, documentación y/o copias invocados por la contraria en su recurso, que no fueran expresamente reconocidos. Seguidamente, efectúa un sucinto relato de los antecedentes del caso y prosigue con la contestación del traslado del recurso. Hace referencia al Acuerdo de Valor, específicamente al art. 17, mediante el cual se faculta al servicio aduanero a dudar acerca de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados a los fines de la valoración. Cita la Decisión referida a los casos en que las administraciones de Aduanas tengan motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado. Cita jurisprudencia. Manifiesta que el ajuste de valor practicado resulta legítimo, por contar con los elementos que permiten apartarse del criterio de valoración previsto en el art. 1° del Acuerdo de Valor del GATT. Alude a los conceptos que brinda dicho Acuerdo en relación a mercadería idéntica y similar. Cita la Nota al artículo 3 del Acuerdo. Sostiene que la firma tuvo oportunidad de brindar elementos que permitan acreditar fehacientemente su pretensión y que, a pesar de ello, no pudo demostrar los extremos invocados, abriendo la posibilidad al fisco de objetar el valor de transacción declarado. Cita doctrina y jurisprudencia. Finalmente, ofrece como prueba las actuaciones administrativas que en dicho acto acompaña, rechaza la ofrecida por la actora, hace la reserva del caso federal y solicita que se confirme la resolución aduanera, con costas.

IV.- Que las actuaciones administrativas antecedentes de la presente Causa (Actuación N° 13806-372-2011) se inician a fs. 1 con el resumen de documentos liquidados. A fs. 2/3 obra el Cargo VI 504 2011 formulado respecto de JUMBO RETAIL S.A. en relación al DI N° 07 001 IC04 189583 F en concepto de diferencias de tributos debido al ajuste de valor practicado por la suma de U$S 10.628,98. A fs. 4 luce la carpeta original del DI N° 07 001 IC04 189583 F. A fs. 5/6 luce informe técnico. A fs. 7 luce print de pantalla de la liquidación N° 11 001 LMAN 299287 N. A fs. 8 luce print de pantalla tras la consulta en el SIM de la garantía 07 001 060632 H. A fs. 9 luce la Nota R4 N° 525/2011 de fecha 05/07/2011. A fs. 10, mediante Nota N° 2412/2011 (DV CEDI), se remiten las actuaciones a la Sección Control de Cargos y Pagos. A fs. 11 luce print de pantalla tras la consulta al sistema de registro de empresas activas. A fs. 12/13 luce constancia de notificación del cargo a la importadora en fecha 16/08/11. A fs. 14/19 obra la impugnación de fecha 30/08/11. A fs. 27/44 obra la documentación aportada por la importadora en oportunidad de la impugnación, consistente en: copia de SWIFT por la suma de U$S 26.084,25; certificación contable sobre valor de importaciones; copia de la impresión extraída del sistema Exi-NET de NOSIS correspondiente a los DI N° 07 073 IC04 235907 G, 08 073 IC04 019321 U y 08 073 IC04 000587 B registrados por FALABELLA S.A., DI N° 07 073 IC04 167792M registrado por BAC DALL ARGENTINA S.A., DI N° 07 073 IC04 157593 K de TEJIDOS LATINOS S.A. y DI N° 07 073 IC04 166364 G correspondiente a MAGOZ S.A.; copia del DI N° 06 001 IC04 122498 T y de la factura comercial N° BP26HL9009. A fs. 46 luce la Nota N° 825/11 (SE COCP) de fecha 05/10/11. A fs. 47, en fecha 17/05/12, se tiene por deducida la impugnación y se provee la prueba ofrecida. A fs. 48 se notifica la importadora de dicha providencia en fecha 29/05/12. A fs. 49 y vta. la firma interpone revocatoria. A fs. 50 y vta. se hace lugar parcialmente a la revocatoria interpuesta. A fs. 61/77 la firma importadora acompaña vuelve a acompañar copias del DI N° 06 001 IC04 122498 T, de la factura comercial N° BP26HL9009 y de la impresión extraída del sistema Exi-NET de NOSIS correspondiente a los DI N° 07 073 IC04 235907 G, 08 073 IC04 019321 U y 08 073 IC04 000587 B registrados por FALABELLA S.A., DI N° 07 073 IC04 167792M registrado por BAC DALL ARGENTINA S.A., DI N° 07 073 IC04 157593 K de TEJIDOS LATINOS S.A., DI N° 07 073 IC04 166364 G correspondiente a MAGOZ S.A.

y agrega también la consulta respecto del DI N° 08 001 IC04 059488 G registrado por CAMARE SRL. A fs. 80/81 lucen copias de la Nota N° 2871/12 (DG ADUA) y de la Nota N° 152/13 (SDG TLA) dictadas en la Actuación N° 13289-32535-2015. A fs. 82 luce providencia de fecha 07/02/13 disponiendo la remisión de las actuaciones a la División Control Expost de importación a los fines de que ratifique o rectifique el ajuste de valor, en virtud de jurisprudencia relevada en la materia y las Notas emitidas por el servicio aduanero. A fs. 85 luce la Nota N° 1576/13 (DV CEDI) de fecha 23/04/13 mediante la cual se dispone que el caso bajo examen no se encuentra alcanzado. A fs. 84/87 lucen impresiones de pantalla. A fs. 88 luce providencia de fecha 26/08/14 ordenando la elaboración de informe técnico. A fs. 89 obra constancia de orden de intervención Sec. Industria Textil y del Calzado N° de Orden de Análisis 15930OA02001171Z. A fs. 90/92 luce la Nota N° 256 conteniendo el informe producido por la Sección Industria Textil y del Calzado de fecha 24/06/15. A fs. 93 luce la Nota N° 888 (DI BINC) de fecha 25/06/15. A fs. 94 luce resultado de la Orden de Análisis 15930OA02001171Z. A fs. 95 obra la liquidación de las percepciones de Ganancias e IVA adicional. Finalmente, a fs. 96/98vta. luce la resolución apelada en autos.

V.- Que, conforme surge de las actuaciones administrativas, la resolución aduanera aquí apelada rechazó la impugnación impetrada por la firma JUMBO RETAIL ARGENTINA S.A. (actualmente CENCOSUD S.A., conforme lo informado a fs. 201 de autos) contra el cargo N° VI 504/201, formulado en relación a un ajuste de valor sobre la mercadería declarada en los ítems 1 y 2 del DI N° 07 001 IC04 189583 F. Mediante el referido despacho, y en cuanto es materia de análisis en la presente, la firma documentó la importación de la mercadería que se detalla a continuación:

DI	OFIC.	VENDEDOR	ORIGEN Y PROCED.	P.A.	CANT. TOTAL (U)	VALOR FOB TOTAL (U$S)	VALOR FOB U. (U$S)
07001IC04189583F	09/11/07	HOLLEE FASHIONAL CO. LTD	CHINA	ITEM 1: 6201.13.00.290Z *(“Los demás Sin relleno –De fibras sintéticas o artificiales –Abrigos, impermeables, chaquetones, capas y artículos similares: ABRIGOS, CHAQUETONES, CAPAS, ANORAKS, CAZADORAS Y ARTICULOS SIMILARES, PARA HOMBRES O NIÑOS,*	3.024	4.233,60	1,40

				EXCEPTO LOS ARTÍCULOS DE LA PARTIDA 62.03")			
				ITEM 2: 6202.13.00.211U ("Abrigos (tapados), impermeables y artículos similares De talle superior al 16 o sus equivalentes Sin relleno – De fibras sintéticas o artificiales –Abrigos, impermeables, chaquetones, capas y artículos similares, ABRIGOS, CHAQUETONES, CAPAS, ANORAKS, CAZADORAS Y ARTÍCULOS SIMILARES, PARA MUJERES O NIÑAS, EXCEPTO LOS ARTÍCULOS DE LA PARTIDA 62.04.")	3.759	20.110,65	5,35

Que, al respecto -y preliminarmente- cabe señalar que el valor declarado en el despacho resulta coincidente con el consignado en la respectiva factura comercial (BP27HL8019), cuyo original se encuentra agregado en la carpeta obrante a fs. 4 de las actuaciones administrativas. En tal sentido, la certificación contable, producida como resultado de la prueba pericial ofrecida por la firma importadora en el procedimiento de impugnación, da cuenta de que la factura declarada por JUMBO RETAIL ARGENTINA S.A. concuerda con los registros contables de la empresa y que la misma se encuentra cancelada. (ver fs. 28 de las act. adm.)

VI.- Que, corresponde entonces analizar si el ajuste de valor que motivara el cargo cuestionado en autos, ha sido formulado sobre la base de las normas establecidas en el Acuerdo Relativo para la Aplicación del Art. VII del GATT, Ley 24.425, marco legal vigente en nuestro país en cuestiones de valor en importación.

Que dicha ley 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, incorporando –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 artículo 1, es la primera base para la determinación del valor en aduana. Dicho artículo debe considerarse en conjunción con el artículo 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.

Que, sin embargo, si el valor en aduana no puede ser establecido por el art. 1, son aplicables los arts. 2 a 7, en los cuales se establecen los diferentes métodos 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. 5 y 6.

La Introducción General resalta que la normativa prevé consultas entre la administración aduanera y el importador para intercambiar información, con arreglo a la valoración de los arts. 2 y 3, a reserva de las limitaciones impuestas por el secreto comercial, a fin de establecer una base apropiada de valoración en aduana, considerando el valor en aduana de *mercancías idénticas o similares* importadas.

Que, subsidiariamente, los arts. 5 y 6 se refieren a otras formas de determinación: sobre la base del precio a que son vendidas las mercancías en el mismo estado en que se las importa, a un comprador no vinculado con el vendedor y en el país de importación, con ciertas deducciones -*método sustractivo*-, y sobre la base del valor reconstruido -*método aditivo*-. Estos dos métodos -por las dificultades que presentan- quedan a elección del importador cuando el servicio aduanero así lo acepta; si el importador no pide que se invierta el orden de los arts. 5 y 6, se sigue el orden de éstos.

Que el art. 7 dispone cómo hay que determinar el valor en aduana cuando no se lo puede establecer por los métodos anteriores; prohíbe que sea arbitrario o ficticio; etc.

Que a efectos de aplicar los referidos "*criterios razonables*", el valor en aduana no se basará en el precio de venta en el país de importación de mercancías producidas en ese país, ni en un sistema que prevea la aceptación del más alto de dos valores posibles, ni en el precio de mercancías en el mercado nacional del país exportador, ni en valores en aduana mínimos, valores arbitrarios o ficticios, etc.; si lo solicita el importador, será informado por escrito del valor en aduana determinado y del método utilizado (art. 7, parte I, Acuerdo relativo a la aplicación del citado art. VII).

Que, de este modo, y sin perjuicio de que el valor de transacción constituye la primera base de valoración, considerado en conjunción con lo previsto en el artículo 8 –ajustes del precio pagado o por pagar- y recién cuando no pueda determinarse dicho valor en virtud del método previsto en el art. 1°, se podrá recurrir a las otras bases de valoración previstas en forma sucesiva y excluyente en los artículos siguientes. Sin embargo, cabe aclarar, que ello no es óbice para que el Fisco pueda comprobar la veracidad de las declaraciones comprometidas, procediendo a investigar ante una duda legítima, los precios declarados.

Que, en tal sentido, el art. 17 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Art. VII del GATT, aprobado por ley

24.425 dispone: *"Ninguna de las disposiciones del presente Acuerdo podrá interpretarse en un sentido que restrinja o ponga en duda el derecho de las Administraciones de Aduanas de comprobar la veracidad o la exactitud de toda información, documento o declaración presentados a efectos de valoración en aduana"*.

Que, además, el párr. 6 del Anexo III de ese Acuerdo preceptúa: *"El artículo 17 reconoce que, al aplicar el Acuerdo, podrá ser necesario que las Administraciones de Aduanas procedan a efectuar investigaciones sobre la veracidad o la exactitud de toda información, documento o declaración que les sean presentados a efectos de valoración en aduana. El artículo reconoce por tanto que pueden realizarse investigaciones con objeto, por ejemplo, de comprobar si los elementos del valor declarados o presentados a las autoridades aduaneras en relación con la determinación del valor en aduana son completos y exactos. Los Miembros, con sujeción a sus leyes y procedimientos nacionales, tienen el derecho de contar con la plena cooperación de los importadores en esas investigaciones"*.

Que, de conformidad a lo que surge de las actuaciones administrativas, la aquí recurrente brindó la información y documentación tendientes a justificar el valor de transacción declarado en la destinación de importación en oportunidad de impugnar el cargo formulado, ya que con anterioridad a la notificación del mismo no se le había dado a conocer el análisis de valor practicado por la aduana ni se le había requerido que aportara documentación adicional a la contenida en el despacho de importación investigado. Es más, la recurrente acompañó junto con la impugnación copia de una impresión extraída del sistema NOSIS correspondiente a distintas operaciones de importación tendientes a justificar el valor por ella declarado. En virtud de la prueba ofrecida en la impugnación, la firma también acompañó copia de otro DI documentado por ella (DI N° 06 001 IC04 122498 T), junto a su FC, respecto del cual esgrime que el servicio aduanero aceptó el valor de transacción de mercadería idéntica allí declarado. Asimismo, presentó la certificación contable a la que hiciera referencia en el considerando precedente. (ver fs. 28/45 de las act. adm.)

Que, al contrario de lo sostenido por el servicio aduanero en la resolución aduanera (la cual remite textualmente al Informe Técnico y a la Nota N° 256 emitida por la División Bienes Intermedios y de Consumo), resulta evidente la actividad por parte de la firma importadora a los fines de probar la veracidad del valor declarado, aportando información y documentación adicional a la contenida en el despacho de importación investigado. A la vez que resulta falaz lo aseverado respecto a que se procedió a citar al importador con el objeto de solicitarle información adicional a fin de despejar las dudas sobre el valor declarado, ya que -como se dijo- conforme surge de las actuaciones administrativas, el mismo recién tomó conocimiento del ajuste de valor efectuado en oportunidad de notificársele el cargo formulado por tal concepto. (ver cédula de notificación obrante a fs. 12/13 de las act. adm. y lo esgrimido al respecto por el servicio aduanero en el Informe Técnico y en la Nota N° 256 aludidos anteriormente, los cuales son citados por la resolución aduanera apelada)

VII.- Que el cargo formulado en autos se fundó en el ajuste del valor declarado por la importadora en los ítems 1 y 2 del despacho de importación N° 07 001 IC04 189583 F, en virtud del análisis efectuado en el informe técnico respectivo.

Que dicho informe, obrante a fs. 5/6 de las actuaciones administrativas, funda haber descartado la aplicación del Art. 1 del Acuerdo (valor de transacción) en el hecho de no haber podido *"… despejar la duda sobre la veracidad o exactitud del valor declarado, tal como lo expresa la Decisión 6.1 del Comité de Valoración en Aduana …"*. De esta manera concluye que *"… no contando con antecedentes de mercadería idéntica, se efectuó la determinación definitiva del valor en aduana de la mercadería importada con arreglo a lo dispuesto en el Artículo 3 del precedentemente citado Acuerdo …"*.

Que, de este modo, el servicio aduanero procede a descartar el valor de transacción declarado en los ítems 1 y 2 del despacho en cuestión sin mayores argumentos que el de la disminución de los valores declarados frente a los de mercadería similar y la supuesta insuficiencia de la documentación aportada (cuando, como se dijo, no surge de las actuaciones administrativas que el importador haya sido citado con anterioridad a la formulación del cargo). En dicho entendimiento, el servicio aduanero consideró que correspondería determinar el valor en aduana sobre la base de los valores unitarios de mercadería similar declarados en un solo antecedente por cada ítem cuestionado, los cuales cita en el informe. Detallando a tal fin sólo el valor unitario y el número de despacho del antecedente utilizado: para el ítem 1 declara haber fundado el ajuste en el valor unitario del DI N° 08 001 IC04 059488 G, y para el ítem 2, el valor unitario consignado en el DI N° 07 001 IC04 189583 F. (ver cuadro inserto a fs. 6 de las act. adm.)

Que, en cuanto aquí interesa, la propia RG 2730/09 (actualmente abrogada por el art. 1° de la RG 5582/2024 de la ex AFIP, B.O. 09/10/2024), citada por la Aduana tanto en sede administrativa como ante esta instancia, establece expresamente que "… *2. Concluida la consulta entre las áreas de valoración y el importador o su representante, y finalizado el plazo de QUINCE (15) días hábiles administrativos, de persistir las dudas en el área de valoración, en orden a la información presentada como respaldo del valor documentado o en ausencia de la misma, procederá a notificar al importador en el domicilio constituido por éste ante esta Administración Federal y se le otorgará un plazo adicional de QUINCE (15) días hábiles administrativos a fin de que este último provea una nueva respuesta o información o amplíe la suministrada, antes que se adopte la decisión de rechazar el valor declarado, la que será analizada de acuerdo con el procedimiento antes descripto. 3. Finalmente, en los casos en que se determine que el valor de las mercaderías no puede establecerse de conformidad con el método de valor de transacción, sea porque la vinculación incide en el precio, porque la información no ha sido presentada o porque la misma resulta insuficiente, se dejará constancia indicando el o los motivos por los cuales se desestimará la aplicación de un determinado método de valoración y se fundamentará la elección de aquel que haya sido adoptado, debiendo notificarse tal circunstancia por escrito al importador, conforme a los medios previstos en el Artículo 1013 de Código Aduanero. …"* (ANEXO III "PROCEDIMIENTO PARA LA DETERMINACION DE VALOR EN ADUANA DE LAS MERCADERIAS IMPORTADAS)

Que, de la compulsa de las actuaciones administrativas surge entonces que el servicio aduanero desestimó el valor de transacción declarado por la importadora y, si bien hace referencia al método de valoración elegido (método de mercadería similar establecido en el art. 3 del Acuerdo de Valor del GATT) no fundamentó acabadamente dicha elección con la agregación de los antecedentes invocados, limitándose simplemente a citar el número de despacho y el valor unitario.

Que resulta oportuno señalar que el artículo 3 del Acuerdo dispone que, si el valor en aduana no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en los artículos 1 (valor de transacción) y 2 (mercaderías idénticas), el valor en aduana será el valor de transacción de mercaderías similares para la exportación al mismo país de importación y exportadas en el mismo momento que las mercaderías objeto de valoración o en un momento aproximado. El apartado 2 del art. 15 del Acuerdo establece en el inc. b) que, se entiende por *mercaderías similares* a las que, aunque no sean iguales en todo, tienen características y composición semejantes, lo que les permite cumplir las mismas funciones. Para determinar si son similares debe considerarse, la calidad, prestigio comercial y la existencia de una marca comercial. En el inc. d) dispone que sólo se consideraran mercaderías similares las producidas en el mismo país que las mercaderías objeto de valoración.

Que no caben dudas entonces que necesariamente el servicio aduanero debió adjuntar cada uno de los despachos de importación (recordemos uno por cada ítem de los dos ítems cuestionados) a los que alude como antecedente de mercaderías similares, es decir la documentación aduanera pertinente que sirva de antecedente comparable,

para dar pleno cumplimiento a las condiciones exigidas -en este caso- en el 3 del Acuerdo.

VIII.- Que, no obstante, y como resultado de lo dispuesto en la apertura a prueba ante esta instancia, se ordenó el libramiento de tres oficios a la DGA:

1.- un primer oficio a fin de que acompañe los DI N° 08 001 IC04 059488 G y 07 001 IC04 135525 P, invocados por el servicio aduanero en el informe técnico como únicos antecedentes de mercadería similar para cada uno de los ítems cuestionados;

2.- un segundo oficio a fin de que se adjunte un listado de las importaciones definitivas del producto, de origen China, declaradas bajo las PA 6201.13.00.290 y 6202.13.00.211, para el periodo que va desde el 01/08/2007 al 31/03/2008.

3.- y, por último, un tercer oficio a efectos de la agregación de la Actuación SIGEA N° 13806-254-2011 por medio de la cual se aprobara el precio declarado en el DI N° 06 001 IC04 122498 T, invocado por la actora tanto en sede administrativa como ante esta instancia.

Que, en cuanto a los DI invocados por la Aduana como antecedentes de mercadería similar de los ítems 1 y 2 del DI cuestionado, los originales fueron acompañados a fs. 69 y 70 de autos. Del análisis comparativo de dichos antecedentes con el despacho de importación cuestionado en autos, se puede concluir que, si bien se trata de mercaderías *"… vendidas para la exportación al mismo país de importación…"* (Argentina), siendo también China el país de origen y procedencia de la mercadería, existen divergencias en el importador, las cantidades, el vendedor, la marca y código de producto, y el momento de la importación, tal como surge del cuadro a continuación:

	DI CUESTIONADO	**DI N° 08001IC04059488G (antecedente del Ítem 1 PA 6201.13.00.290Z)**	**DI N° 07001IC04189583F (antecedente del Ítem 2 PA 6202.13.00.211U)**
OFICIALIZACIÓN	09/11/2007	03/04/2008	23/08/2007
VENDEDOR	HOLLEE FASHIONAL CO. LTD.	SHISHI HUAFEI GARMENTS CO. LTD.	SOUTH EAST ASIA ENTERPRISES LIMITED
IMPORTADOR	JUMBO RETAIL ARGENTINA S.A.	CAMARE S.R.L.	TOPYED S.A.
	Ítem 1: 3.024	Ítem 1: 786 Ítem 2: 1.199 Ítem 3: 765	

CANTIDAD (unidades)		Ítem 4: 378 Ítem 5: 527 Ítem 6: 514 Ítem 7: 505	
	Ítem 2: 2.506		986
MARCA - CODIGO/ARTÍCULO	Ítem 1: Sin marca - VS1029K	Ítem 1: ABYSS -2011103 Ítem 2: ABYSS - 202207 Ítem 3: STORM CONTROL - 105081 Ítem 4: STORM CONTROL - 105081 Ítem 5: Sin marca – 105081 B Ítem 6: UMBRO - 105025 Ítem 7: KAPPA – 105025 B	
	Ítem 2: Sin marca – P100		VER – PILOT 0101.091

Que, de este modo, los antecedentes invocados por la Aduana para los ítems 1 y 2 del despacho cuestionado no cumplen con lo estipulado en el Acuerdo a los fines de aplicar el método de valoración en base a mercadería similar. Así, el art. 3 inc. b) señala que *"… 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, el art. 15.2. b) del Acuerdo establece 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; …"* (el subrayado me pertenece)

Que, a mayor abundamiento, y habiendo concluido que los antecedentes de mercadería similar invocados por la

Aduana no resultan válidos a los fines de practicar el ajuste de valor, de todos modos habría resultado insuficiente invocar un solo antecedente para cada ítem cuestionado. Así la jurisprudencia ha considerado, que *"… mencionar un solo antecedente no es suficiente para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado. Que, asimismo, no escapa a la vista del suscripto que no obran en sede aduanera ni en autos copia del antecedente invocado por el servicio aduanero, lo que impide analizar si son referentes idóneos para su comparación. No puede saberse si se trata de la misma mercadería, mismo nivel comercial ni del mismo país de origen o procedencia. Que dicha duda inicial respecto de la veracidad de los valores declarados por el importador debió justificarse posteriormente en una investigación complementaria de valor que acredite que los utilizados no resultan arbitrarios, lo que no ocurre en autos. Que las circunstancias expuestas permiten concluir que no existen en el caso antecedentes que puedan tenerse como referentes para descartar el valor de la mercadería declarada, apareciendo el valor atribuido por el servicio aduanero como incierto. Que, ello es así, por cuanto no puede desconocerse, a la luz del actual régimen de valoración de mercaderías, la imposibilidad de la aduana de desestimar directamente el precio de transacción, sin motivar su decisión, ni recabar más que un solo antecedente para cuestionar el valor de cada ítem, los cuales ni siquiera fueron acompañados por el servicio aduanero. …".* ("Compañía de Seguros la Mercantil Andina S.A. s/ recurso de apelación" Causa Nº: 37.350-A Sent. 02/09/2021, Sala F, Voto del Dr. Licht en oportunidad de subrogar la Vocalía 18). Y en igual sentido la Sala E de este Tribunal se expidió en los siguientes términos, los cuales también comparto: *"… dado que la Aduana ha tenido en cuenta a los fines del ajuste en cuestión una sola operación que no resulta suficiente a la luz del Acuerdo de Valoración del GATT para desestimar el valor declarado por la recurrente, cabe señalar que el cargo formulado no se encuentra debidamente fundado. Ello así dado que solo ha mencionado un solo antecedente de valor para desestimar el valor declarado por la recurrente, que conforme lo probado por la recurrente, es el valor de transacción de la importación. …".* ("A-Pyan Textil SRL c/ Dirección General de Aduanas s/ recurso de apelación", Causa Nº 30.110-A, Sent. 17/10/2019, Sala E).

Finalmente, esta Sala se ha expedido en el mismo sentido en otros casos, incluso uno reciente y de igual carátula que el presente (Causa N° 35.249-A: "JUMBO RETAIL ARGENTINA S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación", Sent. del 26/05/2025; Causa N° 34.943-A: "PORRAS HUGO y OTRO c/ DGA s/ recurso de apelación", Sent. del 31/10/2024; Causa N° 35.949-A: "ARTE GRÁFICO EDITORIAL ARGENTINO S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación", Sent. del 14/11/2023; Causa N° 34.204-A: "CENCOSUD S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación", Sent. del 19/12/2022)

IX.- Que, a mayor abundamiento, y en relación a lo argumentado por el fisco respecto a la carga de la prueba, considero aplicable el lineamiento seguido por la Sala V de la CNACF en cuanto a la carga probatoria en los casos de ajustes de valor: *"Es un indiscutido principio procesal -aplicable a todo litigio aun no judicial- que siempre es a cargo de quien afirma un hecho la prueba de su existencia cuando pretende fundar en él un derecho (Fallos: 217:635, entre otros muchos más; esta Sala, 13-9-2005, "Macnet SA -TF 14723-A- c/D.G.A."). Frente al principio establecido en el artículo 1, párrafo 1 en cuanto a que el valor de transacción es el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación, es preciso que la Aduana, a fin de impugnar dicho valor declarado, deba aportar elementos de juicio suficientes para cuestionarlo. …"* ("Donati c/DGA s/Apelación"-TF 19.481-A, CNACAF Sala V, Sent. del 17/3/2009)

Asimismo, considero aplicable lo sentenciado por la Sala II en cuanto establece que: *"…VIII.- Ante todo, cabe recordar que, en el procedimiento de ajuste de valor, el que afirma el hecho que origina el conflicto es el servicio aduanero; de modo que es quien ha de probar la veracidad de su cuestionamiento y, sólo en caso de lograrlo, transfiere al importador o exportador la obligación de demostrar la legitimidad de su declaración. Es decir que, mientras aquél no produzca prueba eficiente respecto de la necesidad de un ajuste, ninguna carga*

pesa sobre el particular (conf. Sala IV del Fuero, en autos 30.379/2023 "Cosméticos Avon SACI (TF 39.493-A) s/recurso directo de organismo externo", resol. del 30/4/2024; entre otros).

"Así las cosas, por principio, hasta tanto la Aduana no produzca la prueba eficiente respecto de la necesidad de un ajuste del valor declarado, ninguna carga pesa sobre el particular (conf., en este sentido, Sala V del Fuero, en autos 4589/2022 "Lartirigoyen y Cía. SA (TF 7411475-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo", resol. Del 14/5/2024 y sus citas; entre otros).

"Por tanto, y sin perjuicio de lo esbozado por el recurrente en torno a la aplicación del principio de la carga dinámica de la prueba, así como respecto de la incidencia que, en su entendimiento, tendría la falta de cooperación de la importadora, en el caso, en tanto el presente litigio se inició ante el control llevado a cabo por la autoridad aduanera de las importaciones realizadas por Jofemar SA durante el período 2006-2008, la acreditación y demostración por medios fehacientes que el precio informado resultaba inadecuado, ameritando un ajuste de valor, se encontraba necesariamente a cargo del Fisco Nacional. …".

Que, a pesar de que en el caso de autos señalé que –contrariamente a lo sostenido por la Aduana- la recurrente sí aportó información y documentación adicional a la que contiene el despacho de importación investigado (ver considerando VI *in fine* de la presente), la sentencia de Cámara citada también se expide respecto de los casos en que se da la falta de cooperación de la importadora. Al respecto señala que: *"… el ordenamiento vigente brinda al Fisco Nacional diversas herramientas para obtener información a efectos de lograr sus objetivos (en el caso, a título fiscalizatorio), así como para disuadir conductas no colaborativas de parte de los particulares (conf., a título ilustrativo, artículo 994 del Código Aduanero), las que, a todo evento, pudieron y debieron ser empleadas, de modo tal que mal puede justificarse la ausencia de obtención de la documentación pertinente, con base exclusivamente en la conducta de la importadora.*

"IX.- Por otra parte, el hecho que la importadora no hubiera adoptado una conducta conteste y colaborativa con la fiscalización, en modo alguno habilitaba a la Administración a efectuar ajustes carentes de justificación suficiente;…" (CNACAF, Sala II, Expte. N° 30.412/2023 "Jofemar SA (TF 34.647-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo", Sentencia del 07/06/2024)

X.- Que, por su parte, en relación al antecedente invocado por la firma (DI N° 06001IC04122498T), cuya copia luce agregada a fs. 43 de las actuaciones administrativas y su autenticidad no fuera cuestionada por el servicio aduanero, cabe señalar que el precio unitario declarado en el ítem 2 del despacho de autos coincide (además de su marca y código de producto) con el consignado en el referido antecedente aportado por la importadora en sede aduanera. Asimismo, como resultado de la prueba producida ante esta instancia, el propio servicio aduanero se expide mediante Nota R4 N° 355/11, informando que los valores documentados en el DI N° 06001IC04122498T han sido aprobados y que corresponde la liberación de la garantía respectiva (ver fs. 58 de autos).

XI.- Que en virtud de lo expuesto, no puede desconocerse, a la luz del régimen de valoración de mercaderías, la imposibilidad de la Aduana de desestimar el precio de transacción sin fundamentar dicho apartamiento, acompañando a tal fin antecedentes válidos que justifiquen tal decisión. Resulta evidente que el proceder de la Aduana se expone en este caso como abiertamente incompatible 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.

Que, en consecuencia, se rechaza el ajuste de valor efectuado por la Aduana y se procede a revocar, por ende, el cargo formulado en virtud de aquél.

XII.- Que, en cuanto a las costas, corresponde imponerlas a la vencida (conf. art. 1163 del C.A.).

Por ello voto por:

1.- Revocar la Resolución N° 0002515/2016 dictada en las Actuaciones N° 13806-372-2011 y, por ende, el cargo VI N° 504/2011.

2.- Costas al fisco.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Segura.

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

1.- Revocar la Resolución N° 0002515/2016 dictada en las Actuaciones N° 13806-372-2011 y, por ende, el cargo VI N° 504/2011.

2.- Costas al fisco.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse las actuaciones administrativas y archívese.

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2025.09.29 14:42:50 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

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

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.09.29 17:01:57 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: 2025.09.29 17:17:24 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.09.29 17:18:02 -03:00