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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-117957402-APN-VOCXX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 23 de Octubre de 2025

Referencia: 25.679-A; ARBRAS S.R.L.; SENTENCIA.

Reunidos los Sres. Vocales miembros de la Sala "G", Dres. Claudia B. Sarquis (titular de la Vocalía 20° Nominación), Horacio J. Segura, (titular de la Vocalía 21º Nominación), y Miguel N. Licht (titular de la Vocalía 19° Nominación), a fin de resolver en los autos **"ARBRAS S.R.L. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ recurso de apelación"**, Expediente Nº **25.679-A**.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que a fs. 9/12 se presenta la firma "ARBRAS S.R.L.", por apoderado, e interpone recurso de apelación contra la Disposición Nº 1174/2008 (AD PASO) dictada, por el Administrador de la Aduana de Paso de los Libres, en la Actuación Nº 12325-79-2005, en cuanto rechaza la impugnación promovida por la firma contra los cargos Nros. 370/05, 371/05 y 372/05 (AD PASO) formulados como consecuencia del ajuste de valor efectuado por el servicio aduanero en relación con los D.I. Nros. 05042IC05002304F, 05042IC05001491N, y 05042IC05005725R. El primer agravio consiste en que la Aduana utilizó un procedimiento (el de la Resolución General Nº 1907/05) no previsto a la fecha de oficialización de los despachos en trato. Sostiene que la resolución menoscaba la garantía de defensa en juicio, en cuanto no se explicitan los fundamentos por los que la División Fiscalizadora entiende que el valor no puede determinarse por el Art. 1º del GATT, y procede a valorar conforme a las disposiciones del Art. 2º del Acuerdo. Ofrece prueba. Hace reserva del caso federal. Solicita que, oportunamente, se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- Que a fs. 21/25vta la representación fiscal contesta el traslado conferido. Formula negativa genérica. Expone los fundamentos considerados por el servicio aduanero para efectuar el ajuste del valor declarado para la operación de marras. Señala que el importador no acompañó al expediente prueba alguna que permita sostener la veracidad de los valores declarados. Afirma que la Resolución General Nº 1907/05 es la norma aplicable para investigar el valor declarado en el caso. Ofrece prueba. Hace reserva del caso federal. Solicita que, oportunamente, se rechace el recurso intentado por la actora, con costas.

III.- A fs. 38 se elevan los autos a la Sala "G", y a fs. 39 se pasan a sentencia.

IV.- Que la Actuación Nº 12325-79-2005 se inicia con la Nota Nº 158/05 SE FVIM por la que se informa que los

cargos VI RGPSDS Nros. 85, 86 y 87 del año 2005 fueron cargados al sistema SIFIAD en consecuencia de la nueva base de tributación para los despachos de importación correspondientes a "Distribuidora Arbras de Ansalone". A fs. 3/4 obra el Informe Nº 137/05 (SEC FVIM) en el que se formula el análisis de valor y adjunta la planilla del cargo VI Nº 87/2005 (fs. 6/7). A fs. 9, fs. 14 y fs. 18 obran agregadas las carpetas de las destinaciones Nros. 05 042 IC03 002304 F, 05 042 IC05 001491 N, y 05 042 IC05 005725 R. A fs. 19, fs. 20, y fs. 21 se glosan los cargos Nros. 370/05, 371/05, y 372/05 (notificados el 12/11/05 según constancia de fs. 22). A fs. 23/24vta., fs. 43/44vta., fs. 66/67vta. obran los recursos de impugnación promovidos por la firma contra los cargos Nros. 370/05, 371/05, y 372/05 formulados como consecuencia del ajuste de valor efectuado en relación con los D.I. Nros. 05 042 IC03 002304 F, 05 042 IC05 001491 N, y 05 042 IC05 005725 R, respectivamente (Actuaciones Nros. 12303-11214-2005, 12303-11215-2005, y 12303-11213-2005). A fs. 86/vta. ref. se ratifica la gestión. A fs. 90 ref se tienen por presentados los recursos de impugnación. A fs. 93/110 ref. se emite el Dictamen Nº 901/2008. A fs. 113/115 se dicta la Disposición N° 1174/08 (AD PASO) -apelada en autos-. A fs. 88/89 se acredita la interposición del recurso ante este tribunal.

V.- Que corresponde resolver si se ajusta a derecho la Disposición Nº 1174/2008 (AD PASO), en cuanto rechazó la impugnación deducida por la actora y confirmó los cargos Nros. 370/05, 371/05 y 372/05 (AD PASO), formulados en relación con los D.I. Nros. 05042IC05002304F, 05042IC05001491N, y 05042IC05005725R, respectivamente.

Que mediante la ley 23.311 se aprobó el Acuerdo relativo a la aplicación del Art. VII del GATT y su Protocolo, firmados en Ginebra el 12-4-79 y 1-11-79 respectivamente y por el Decreto 1026/87 se puso en vigencia el referido régimen el 1° de enero de 1988 quedando derogados los arts. 641 a 650 y 652 a 659 del Código Aduanero y toda otra disposición que se oponga a las normas del acuerdo.

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 referido art. 1° dispone: "*El valor en aduana de las mercancías importadas será el valor de transacción, es decir el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación ajustado de conformidad con lo dispuesto en el art. 8°*…". En la Introducción General del Acuerdo se señala que el "valor de transacción" tal como se define en el art. 1 es la primera base para la determinación del valor en aduana de conformidad con el presente acuerdo. 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. 8 prevé también la inclusión en el valor de transacción de determinadas prestaciones del comprador a favor del vendedor que revistan más bien la forma de bienes o servicio que de dinero… Cuando el valor de transacción no pueda determinarse sobre la base de lo dispuesto en el art. 1° el Acuerdo establece en los art. 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 debe señalarse que la aduana en virtud de lo establecido en el art. 9 del decreto 618/97 tiene facultades para

observar el valor declarado.

Que, el ajuste ha sido efectuado sobre la base del método establecido en el art. 2 del Acuerdo y al respecto el apartado 2 del art. 15 del Acuerdo preceptúa que se entenderá por "mercaderías idénticas" las que sean iguales en todo, incluidas sus características físicas, calidad y prestigio comercial; las pequeñas diferencias de aspectos no impedirán que se consideren como idénticas.

VI.- Que por el ítem 1 del D.I. Nro. **05 042 IC03 002304 F** la actora documentó la importación para consumo de mercaderías consistente en *"Armarios –Muebles de madera de los tipos utilizados en dormitorios LOS DEMÁS MUEBLES Y SUS PARTES"*, clasificada en la P.A. SIM 9403.50.00.400C, y se declaró en el subítem 1 un precio unitario en divisa u$s32,98 (170 unidades, monto FOB u$s5.606,60), y en el subítem 3 un precio unitario en divisa u$s37,83 (140 unidades, monto FOB u$s5.296,20), consignando que dichas mercaderías eran originarias y procedentes de Brasil.

Que por el ítem 1 del D.I. Nro. **05 042 IC05 001491 N** se documentó la importación para consumo de mercaderías consistente en *"Cunas Camas – Muebles de madera de los tipos utilizados en dormitorios LOS DEMÁS MUEBLES Y SUS PARTES"*, clasificada en la P.A. SIM 9403.50.00.110P y, se declaró en el subítem 1 un precio unitario en divisa de u$s17,23 (70 unidades, monto FOB u$s1.206,10), en el subítem 2 un precio unitario en divisa de u$s30,64 (70 unidades, monto FOB u$s2.144,80), y en el subítem 3 un precio unitario en divisa de u$s15,70 (70 unidades, monto FOB u$s1.099,00), consignando que dichas mercaderías eran originarias y procedentes de Brasil.

Asimismo, por medio del ítem 3 del mismo D.I., documentó la importación para consumo de mercadería consistente en *"Armarios –Muebles de madera de los tipos utilizados en dormitorios LOS DEMÁS MUEBLES Y SUS PARTES"*, clasificada en la P.A. SIM 9403.50.00.400C y, se declaró en el subítem 1 un precio unitario en divisa de u$s35,74 (70 unidades, monto FOB u$s2.501,80), y en el subítem 2 un precio unitario en divisa de u$s49,78 (20 unidades, monto FOB u$s995,60), consignando que dichas mercaderías eran originarias y procedentes de Brasil.

Que por el ítem 1 del D.I. Nro. **05 042 IC05 005725 R** la actora documentó la importación para consumo de mercaderías consistente en "*Armarios –Muebles de madera de los tipos utilizados en dormitorios LOS DEMÁS MUEBLES Y SUS PARTES"*, clasificada en la P.A. SIM 9403.50.00.400C y, se declaró en los subítems 1 y 2 un precio unitario en divisa de u$s38,90 (52 unidades, monto FOB u$s2.022,80 y, 119 unidades, monto FOB u$s4.629,10), y en los subítems 3 y 4 un precio unitario en divisa de u$s33,90, consignando que dichas mercaderías eran originarias y procedentes de Brasil.

Que compulsada, asimismo, la documentación complementaria obrante en las carpetas contenedoras de los D.I. en cuestión, se advierte que los valores declarados se ajustan a la información contenida en la factura comercial correspondiente a cada despacho.

Que, como consecuencia de considerar el servicio aduanero que el valor declarado en determinados ítems de los DI se encontraban disminuidos frente a los valores de transacción de mercaderías idénticas (ver informe de fs. 3/4 de las act. adm.), se sustituyó el valor declarado por la importadora al tiempo del registro de las operaciones, lo que acarrea un mayor importe de tributos a abonar, diferencia que se determinó mediante las liquidaciones plasmadas en los cargos obrantes a fs. 19/21 de las act. adm.

VII.- Que en el caso, mediante el Informe Nº 137/05 (SEC FVIM) la Sección Fiscalización y Valoración de Importación expresa que ante la diferencia de valor entre: los valores criterio con que cuenta la Dirección General

de Aduanas en su base de datos, los valores referenciales de importación Res. Gral. 1661/04 y 1870/05 AFIP, los valores de venta declarados por la empresa exportadora "Moveis Kappesberg Ltda." con el valor de compra declarado por la empresa importadora –apelante en autos-. Se enumeran observaciones a la documentación acompañada por la importadora, y concluye que *"…los valores declarados se encuentran disminuidos en un 47,17%, promedio, para el Item 1 y en un 32,85%, promedio para el Item 3; frente a los valores de transacción de mercaderías idénticas, contemporáneas a las de marra, se estima prudente tomar en cuanto a aquella realidad, con el propósito de establecer una razonable igualdad como base de tributación, sin que ello signifique prejuzgar la autenticidad de la documentación comercial que respalda la declaración comprometida, rescatando premisas a efectos de determinar la razonabilidad del precio cuando este ofrece dudas (Ley 24425)"* (agregado a fs. 3/4 de las act. adm.).

Que, es decir, el ajuste del valor de transacción declarado no ha sido con motivo y por aplicación de las condiciones que enumera el art. 1 del Acuerdo, como así tampoco por las circunstancias establecidas en el art. 8 del referido Acuerdo, sino que la Aduana ha desestimado el valor de transacción declarado como base de valoración y establecido un valor sustitutivo -a su juicio- sobre la base de antecedentes de mercaderías idénticas por considerar que los valores declarados (en determinados ítems de los DI) se encuentran disminuidos frente a los valores de mercaderías idénticas, importadas en fechas cercanas.

Que aun cuando no se trate de los ajustes a que se refiere el art. 1 párrafo 1. y art. 8 del Acuerdo, la Aduana no deberá aceptar como base idónea de valoración al declarado valor de transacción que sea ostensible y considerablemente inferior a los antecedentes, a los precios corrientes o a la cotización internacional de las mercaderías ya que dichos precios podrían estimarse como irrisorios, vil, absurdo o poco creíbles, circunstancia que resulta contradictoria y razonablemente incompatible con los principios y las disposiciones generales del Acuerdo salvo que el importador pudiera justificarlos.

Que la norma ampliatoria del Código de Valor del GATT, "Decisión relativa a los casos en que las aduanas tengan motivo para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado" permite a la Aduana en concordancia con lo dispuesto en el art. 17 del Acuerdo, investigar la veracidad o exactitud de cualquier información documento o declaración que le sean presentados a efectos de la valoración y pedir al importador que proporcione una explicación complementaria. Ese procedimiento fue cumplido conforme la intimación por Memorando 0123/05 (DV FOPO) que obran agregadas a fs. 38/39 ref., y contestado por la firma mediante presentación de fs. 64 ref. (Res. 857/00).

Que para rechazar el valor declarado por motivos diferentes a los establecidos en el art. 1 del Acuerdo, cuando no concurran las situaciones previstas en los incs. a) b) c) y d) y art. 8, la inexactitud o falta de veracidad de los valores debe estar debidamente fundada por la Aduana.

VIII.- Que corresponde analizar si el ajuste efectuado por la Aduana es procedente, sobre la base de las normas del Acuerdo y de conformidad con la norma ampliatoria del Código de Valor del GATT y facultades de la Aduana previstas en el Dto. 618/97.

Que con fundamento en la aplicación de la noción positiva de valor, las posibilidades de desestimar el valor son limitadas, ello no implica que deba aceptarse lisa y llanamente como base valoración el precio facturado o valor de transacción cuando la Aduana tenga motivos para dudar de la veracidad del mismo. Cabe puntualizar que el art. 17 expresamente señala que ninguna de las disposiciones del Acuerdo podrá interpretarse en un sentido que ponga en duda el derecho de las administraciones de aduanas de comprobar la veracidad o exactitud de la información o documentos presentados a efectos de la valoración de las mercaderías.

Que el Acuerdo prohíbe que los valores que se determinen sean arbitrarios o ficticios y los criterios razonables a que se refiere, expresan que el valor en aduana no se basará en el precio de venta en el país de importación de mercaderías producidas en dicho país, en un sistema que prevea la aceptación del más alto de dos valores posibles, ni en valores en aduana mínimos.

Que no surgen de las actuaciones administrativas antecedentes que permitan justificar el valor sustitutivo determinado por la Aduana, por lo cual si bien el servicio aduanero no puede aceptar precios irrisorios, viles, tampoco puede efectuar ajustes arbitrarios. La desestimación del valor declarado, después y/o durante el procedimiento, y la determinación del nuevo valor (en sustitución) deben estar debidamente fundadas por el ente aduanero en antecedentes reales y comparables, en cuando a marca, origen, calidad, cantidad, prestigio comercial, circunstancias de la operación, etc. En el caso, la Aduana no agrega antecedente alguno, sino que solo se limita a mencionar la existencia de antecedentes contemporáneos, y si bien refiere a los valores del sistema informático de la Dirección General de Aduanas no obra agregada ninguna impresión de pantalla que, al menos, permita considerar el valor ajustado, ello implica que el ajuste de valor carece de la debida fundamentación requerida por el Acuerdo.

Que en virtud de lo expuesto, corresponde revocar la resolución aduanera y, en consecuencia, los cargos Nros. 370/05, 371/05 y 372/05 (AD PASO), con costas a la DGA.

Por ello, **voto por:**

Revocar la Disposición Nº 1174/2008 (AD PASO) dictada en la Actuación Nº 12325-79-2005 y, en consecuencia, los cargos Nros. 370/05, 371/05 y 372/05 (AD PASO), con costas a la DGA.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

En virtud del acuerdo que antecede, SE RESUELVE:

Revocar la Disposición Nº 1174/2008 (AD PASO) dictada en la Actuación Nº 12325-79-2005 y, en consecuencia, los cargos Nros. 370/05, 371/05 y 372/05 (AD PASO), con costas a la DGA.

Regístrese y notifíquese. Firme que quede la presente, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2025.10.21 12:47:12 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: 2025.10.23 10:49:48 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 Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.10.23 11:03:29 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.10.23 11:04:55 -03:00