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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-129374917-APN-VOCXIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 20 de Noviembre de 2025

Referencia: SENTENCIA; EXPTE 32.128-A; PARANA SA DE SEGUROS

Tribunal Fiscal de la Nación

En el día de la fecha, se reúnen los Vocales miembros de la Sala "E", Dres. Juan Manuel Soria y Héctor Hugo Juárez (la Vocalía de la 14a. Nominación se encuentra vacante), con la presidencia del Vocal nombrado en segundo término, a fin de resolver en los autos caratulados: **"PARANA S.A. DE SEGUROS c/ DGA s/ recurso de apelación"**, **Expte. Nº 32.128-A;**

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I. Que a fs. 10/15 y vta. la firma recurrente, mediante letrado apoderado, interpone recurso de apelación contra la resolución DE PRLA 5141/12, dictada en la actuación 12072-537-2005, que rechaza la impugnación formulada contra los cargos VI 635/04, 636/04 y 637/04 por el ajuste de valor practicado respecto de las destinaciones 04001IC04042437L, 04001IC06001864M y 04001IC06002358L documentadas por la firma importadora Montecarlo City S.A. Se refiere a la procedencia del recurso y a la oportunidad de su presentación ante esta instancia en los términos del art. 1132, ap. 2 del Código Aduanero (en adelante "CA"). Cita jurisprudencia que habilita a la aseguradora para interponer ante el Tribunal Fiscal todas las excepciones propias como las del deudor principal. Plantea la prescripción de la acción del Fisco para percibir tributos. Sostiene que no fue oportunamente notificada del cargo, sino recién el 24.11.09, fecha en la que la acción se encontraba prescripta. Agrega que no hubo actos interruptivos o suspensivos de la prescripción y solicita el archivo de la causa. En cuanto a la cuestión de fondo, explica que el servicio aduanero no cumplió con el régimen aplicable en materia de valoración aduanera de la ley 24.425, que define al valor de transacción como el primer criterio de valoración (art. 1°). Afirma que la aduana no impugnó la veracidad de la documental presentada por el importador al momento de realizar la operación y que el ajuste se basa únicamente en una operación similar, pero no aportó copia de ésta. Cita jurisprudencia referida al margen de discrecionalidad de la aduana para fijar el valor de la mercadería. Sostiene que el ajuste carece de sustento fáctico, pues considera que el servicio aduanero justifica su accionar en un supuesto valor referencial (canal morado), pero no acompañó los antecedentes de operaciones de importación de mercadería idéntica o similar ni tomó en cuenta los elementos aportados por la importadora que demostrarían la veracidad del valor declarado. Afirma que el proceder de la aduana es contradictorio e incompatible con los principios y disposiciones generales del Acuerdo de Valor del GATT, atento a que desestimó el precio documentado como base de valoración y lo sustituyó por los valores de sus propios registros informáticos, sin solicitar información adicional al importador. Señala que, con la póliza de seguro de caución, garantizó el valor declarado de acuerdo con los términos del GATT, no obstante, el servicio

aduanero lo sustituyó acudiendo a valores arbitrarios y ficticios. Se refiere a los criterios razonables para la determinación del valor y al procedimiento a seguir para el caso de que la aduana tenga motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado. Se agravia de la falta de aplicación del procedimiento previsto por la resolución AFIP 857/00. Concluye que su responsabilidad se limita al máximo asegurado por la póliza convertido a la paridad $ 1= U$S 1. Ofrece prueba documental e informativa, hace reserva del caso federal, confiere autorizaciones y solicita que se deje sin efecto el cargo con expresa imposición de costas.

II. Que a fs. 26/31 y vta. la representación fiscal contesta el traslado y acompaña las actuaciones administrativas. Luego de la reseña de los hechos y de la negativa genérica de rigor, sostiene que la importadora no cumplió con las obligaciones a su cargo, por lo que la aduana procedió a reclamar el pago a la aseguradora, que garantizó la diferencia de derechos por tratarse de destinaciones alcanzadas por el canal rojo con constitución de garantías. Afirma que se produjo la causal de suspensión de la prescripción y cita los art. 805 y 807 del CA. Se refiere a la finalidad del seguro de caución que implica la ejecución inmediata de la garantía ante el incumplimiento del tomador del seguro y que la aseguradora debe responder con los mismos alcances y en la misma medida que aquel. Con relación al ajuste de valor, cita la definición del valor de transacción del art. 1° del Acuerdo y jurisprudencia. Manifiesta que el art. 17 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT hace referencia al derecho de las administraciones de aduanas de comprobar la veracidad y exactitud del valor declarado y de realizar las investigaciones pertinentes en caso de duda. Afirma que la importadora no se presentó en ninguna de las oportunidades en las que se la citó. Respecto del límite de la póliza, sostiene que la aseguradora se ha constituido en fiadora, lisa, llana y principal pagadora por lo que resulta obligada a pagar y que la mora operó de pleno derecho por el mero vencimiento del plazo. Hace reserva del caso federal, ofrece como prueba las actuaciones administrativas y solicita que se confirme la resolución aduanera, con costas.

III. Que la **actuación 12072-537-2005** se inicia a fs. 1 con el cargo VI RGMETR 635/04 por la suma de U$S 3.048,06 en concepto de diferencia de tributos respecto de la destinación 04001IC04042437L, cuya carpeta obra a fs. 4. A fs. 5 se agrega el cargo VI RGMETR 636/04 por la suma de U$S 1.598,48 en concepto de diferencia de tributos respecto de la destinación 04001IC06001864M, cuya copia obra a fs. 8/14. A fs. 15 obra el cargo VI RGMETR 637/04 por la suma de U$S 1.389,60 en concepto de diferencia de tributos respecto de la destinación 04001IC06002358L, cuya copia se agrega a fs. 18/24. A fs. 3, 7ref. y 17ref. obran las notas Ramo 7 n° 881/04, 884/04 y 885/04, respectivamente, que informan la recomposición del valor FOB de las mencionadas destinaciones. A fs. 26/27y vta. obra la cédula de notificación de los cargos a la importadora con fecha 16.12.04. A fs. 28, mediante resolución 150/05 (DE FIAD), se suspende a la importadora del Registro de Importadores y Exportadores. A fs. 30, 32 y 34 obran los identificadores de la garantía 04001012854H, 04001005773J y 04001008689S y a fs. 40, 42 y 44 se agregan las pólizas de seguro de caución 12.970, 12.210 y 12.570. A fs. 50 y vta. se presenta el letrado de la aseguradora a fin de solicitar fotocopias. A fs. 53 y vta. se libra la cédula de notificación de los cargos VI 635 a 637 de 2004 a Paraná S.A. de Seguros, quien se notifica el 24.11.09. A fs. 54/66 la aseguradora impugna el cargo. A fs. 68 se tiene por deducida la impugnación y se desestima la prueba informativa. A fs. 72/73 la División Valoración de Importación emite la nota Ramo 7 n° 488/12 que ratifica el ajuste realizado. A fs. 76/80 se dicta la resolución 5141/12 (DE PRLA), que se apela en autos. A fs. 84 obra el F4 de apelación por ante este Tribunal.

IV. Que a fs. 32 se abre la causa a prueba, la que obra parcialmente producida a fs. 38/40 y 44/55ref., 57/69, 74/82ref. y 86. A fs. 92 se tiene por desistido el oficio dirigido al despachante de aduana y el exhorto ordenados a fs. 83. A fs. 96 se declara cerrado el período probatorio en la presente causa y se elevan los autos a la Sala “E”. A fs. 98 se ponen los autos para alegar; no habiendo alegado ninguna de las partes a fs 105 pasan los autos a sentencia.

V. Que en primer lugar corresponde resolver la prescripción de la acción del Fisco para percibir tributos opuesta por la actora.

Que el art. 803 del CA dispone que se prescribe por el transcurso de cinco años la acción del Fisco para percibir los tributos regidos por la legislación aduanera, el que comienza a correr el primero de enero del año siguiente al de la fecha en que se hubiere producido el hecho gravado (conf. art. 804 del CA).

Que, asimismo, el plazo de prescripción se interrumpe por la notificación de la liquidación tributaria (conf. art. 806, inc.a). Por tal motivo, al notificarse los cargos VI 635/04 ,636/04 y 637/04 a la importadora Montecarlo City el 16.12.04 (fs. 27 de las actuaciones), se reanudó el plazo de cinco años, operando el nuevo vencimiento el 17.12.09. Cabe destacar que la interrupción de la prescripción respecto del deudor principal también surte efectos con relación a los deudores solidarios, en este caso, la aseguradora (art. 807 del CA).

Que, con anterioridad a que se produjera el vencimiento señalado, el servicio aduanero notificó el cargo a la aseguradora con fecha 24.11.09 (fs. 53 y vta. de las actuaciones), por lo que al reanudarse el plazo quinquenal y haberse dictado la resolución definitiva con anterioridad al vencimiento (10.08.12), no operó la prescripción de la acción respecto de ésta.

Que, sin perjuicio de ello, cabe destacar que el art. 805, inciso c) del CA dispone la suspensión de la prescripción de la acción del Fisco para percibir los tributos desde que el deudor interpusiere algún recurso que tuviere efecto suspensivo contra la liquidación tributaria, hasta que recayere decisión que habilitare su ejecución. En este sentido, la impugnación deducida por la aseguradora tuvo efectos suspensivos respecto del curso de la prescripción y hasta tanto recaiga sentencia definitiva, por lo que corresponde rechazar el planteo de la actora, con costas.

VI. Que, en consecuencia, corresponde resolver acerca de la procedencia de los cargos VI 635, 636 y 637 del año 2004 intimados a PARANA S.A. DE SEGUROS -en su calidad de garante de la importadora MONTECARLO CITY S.A.- respecto de las siguientes destinaciones de importación, oficializadas ante la aduana de Buenos Aires el 23.04.04, 11.03.04 y 29.03.04, respectivamente:

- **D.I. 04001IC04042437L**: **ítem 1,** 3 teclados de la p.a. 8471.60.52.000H, marca SM, modelo K922D019; **ítem 2**, 67 indicadores o apuntadores de la p.a. 8471.60.53.000Q, subítem 1 a 6; **ítem 3**, 20.000 unidades de CD-R de la p.a. 8523.90.00.110K, marca Ridata, modelo 80M; **ítem 4**, 15.000 unidades de CD-R de la p.a. 8523.90.00.110K, marca Verbatim, modelo 80M; **ítem 5**, 12.200 unidades de CD-R de la p.a. 8523.90.00.110K, subítem 1 y 2; **ítem 6**, 2 videocámaras de la p.a. 8525.40.90.990J, marca SM, modelo K971C007).

- **D.I. 04001IC06001864M**: **ítem 1**, 98.600 unidades de CD-R de la p.a. 8523.90.00.110K, marca Melody Sigma, modelo CDR MC80S050.

- **D.I. 04001IC06002358L**: **ítem 1**, 150.000 unidades de CD R de la p.a. 8523.90.00.110K, marca Met, modelo Grade A.

A dichas destinaciones se les asignó el canal de selectividad Rojo (Morado) 0007, con constitución de garantía previa al libramiento.

Que, a fs. 3, 7ref. y 17ref. de las actuaciones, el Ramo 7 de la División Valoración de Importación, mediante notas 881/04, 884/04 y 885/04, respectivamente, informa que *"habiéndose cumplido con lo normado en el Anexo III de la la Resolución 857/2000, y ante la incomparecencia del importador "MONTECARLO CITY S.A." CUIT n° 30-70861638-5, esta instancia entiende que dicho valor no puede determinarse en virtud de lo establecido en el Art. 1 del GATT/OMC, valorando conforme las disposiciones del Art. 3 del Acuerdo. A los fines de la percepción de los derechos AD-VALOREM y considerando que los valores declarados se encuentran disminuidos frente a los valores de transacción de mercaderías similares contemporáneas a las de marras, se estimó prudente tomar en cuenta aquella realidad, con el propósito de establecer una razonable igualdad como base de tributos, sin que ello signifique prejuzgar la autenticidad de la documentación comercial que respalda la declaración comprometida… ."* Que, por tales fundamentos, el área técnica procedió a recomponer la base imponible de las destinaciones observadas conforme resulta a continuación:

Destinación	Item observado	P.A.	Descripción	Marca y modelo	Ajuste %	Antecedentes del ramo
04001IC04042437L	3	8523.90.00.110K	CD-R	RIDATA 80M	127,50	03001IC04092720K
	4			VERBATIM	237,50	03001IC04102025A
	5			BENQ 80M	87,50	03001IC04112902F
04001IC06001864M	1	8523.90.00.110K	CD-R	MELODY SIGMA CDRMC80S050	43,75	03001IC06001952J
04001IC06002358L	1	8523.90.00.110K	CD-R	MET GRADE A SILVER -SILVER	ilegible	04001IC06004023X

Que, como consecuencia del recurso de impugnación interpuesto por la aseguradora por la ejecución de la garantía, mediante la nota Ramo 7 n° 488/12 de fs. 72/73 de las actuaciones, la División Control Expost de Importación ratificó el ajuste practicado mediante la aplicación del método del art. 3° del Acuerdo para la Aplicación del Artículo VII del GATT (mercaderías similares) y en virtud de las facultades de la aduana de comprobar la veracidad o la exactitud de la información presentada en los términos del Artículo 17 del citado Acuerdo. En este sentido el área técnica cita el procedimiento previsto por la resolución AFIP 857/00 y señala que se brindó al importador la oportunidad de ofrecer la prueba sin que éste se hiciera presente, no aportando la impugnación ningún elemento que justifique los valores documentados. Indica, asimismo, que las destinaciones se encuentran afectadas a la constitución de garantía previa al libramiento a plaza en razón de la diferencia existente entre los precios declarados y los Valores Preventivos Referenciales (anexo III, apartado I, punto 3 de la RG AFIP 1907/2005) y que la firma importadora no aportó la documentación respaldatoria en los plazos previstos por las resoluciones vigentes a pesar de que tuvo oportunidad en tres ocasiones de comparecer ante el servicio aduanero, motivo por el cual se desestimó la impugnación formulada por la aseguradora y se confirmaron los cargos VI 635/04, 636/04 y 637/04.

VII. Que en materia de valoración de importación, resulta aplicable el "Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio" aprobado por la ley 23.311 (ratificado por el Acta final en la que se incorporan los resultados de la Ronda Uruguay y el Acuerdo de Marrakech de 1994, aprobado por la ley 24.425).

Que dicho Acuerdo dispone en el artículo 1º que “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 artículo 8”, siempre que concurran las circunstancias detalladas en los incisos a) a d) del artículo 1º, esto es: a) que no existan restricciones para la cesión o utilización de las mercaderías por el comprador; b) que la venta o el precio no dependan de condiciones o prestaciones, cuyo valor no pueda determinarse; c) que ninguna parte del producto de cualquier reventa, cesión o utilización posterior de la mercadería por el comprador revierta directa o indirectamente al vendedor y d) que no exista vinculación entre comprador y vendedor o que, aun existiendo, no haya ejercido ninguna influencia sobre el precio.

Que este principio general establecido por el Acuerdo no impide que la Aduana ejerza las facultades de verificación y control que le son propias. Así, el art. 17 establece que ninguna de las disposiciones contenidas en el 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, en el marco del mencionado Acuerdo, se adoptó la “Decisión relativa a los casos en que las Administraciones de Aduanas tengan motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado” (Decisión nº 13/07 del CMC), en la cual se establecieron las pautas a seguir en el caso de que la administración dude del valor declarado por el importador y determina en el artículo 18 el proceso de consulta al importador.

Que una vez finalizado el proceso de consulta, en caso de que aún no se pueda determinar el valor en aduana según las disposiciones del artículo 1, el Acuerdo dispone que se recurrirá sucesivamente a cada uno de los artículos siguientes hasta hallar el primero que permita determinarlo (conf. apartado 2 de las Notas Interpretativas).

Que, en consecuencia, si el valor de transacción es desestimado por la administración, para determinar el valor en aduana debe utilizarse, en primer lugar, el valor declarado de mercadería idéntica, vendida en el mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de valoración (conf. artículo 2 del Acuerdo). Se entiende por "mercadería idéntica" las que son iguales en todo, incluidas sus características físicas, calidad y prestigio comercial (artículo 15, 2 a) del Acuerdo).

Que en el caso de que no pueda recurrirse a mercadería idéntica, debe proseguirse con la comparación con "mercadería similar", vendida en el mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de valoración (artículo 3 del Acuerdo). Las mercaderías similares son aquellas que, aunque no sean iguales en todo, deben tener características y composición semejantes, lo que les permita cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables. Tanto las mercaderías idénticas como las similares deben ser producidas en el mismo país que las mercancías objeto de valoración (artículo 15. 2 d).

VIII. Que, de acuerdo con lo establecido por el Acuerdo del GATT, la resolución AFIP 857/00 dispone en el Anexo III, punto I. 3 y 4 el procedimiento a seguir en el caso de importaciones alcanzadas por el Canal Morado con constitución de garantía, como acontece en la especie. En este caso, la resolución dispone que *"3- Los importadores cuyas destinaciones hayan sido alcanzadas por el Canal Morado con constitución de garantía, deberán proporcionar a las áreas de valoración una explicación complementaria y elementos de juicio relacionados con la cantidad total efectivamente pagada o por pagar por la mercadería importada, y justificar las razones de mercado o de otra índole que hubieran podido, lícita y razonablemente, motivar el precio pactado dentro de los QUINCE (15) días posteriores a la entrega a plaza de la mercadería, considerándose a tal efecto notificados desde la fecha de retiro de la misma. 4- Asimismo, podrán presentar ante las mencionadas áreas de valoración, la documentación u otras pruebas de que el valor declarado representa la cantidad total efectivamente pagada o por pagar por las mercancías importadas, identificando la declaración detallada de importación correspondiente, dentro de igual plazo al mencionado en el punto anterior."*

IX. Que de la compulsa de la documentación obrante en autos se puede observar, en primer lugar, que no surge que la importadora y/o su despachante de aduana hubieran presentado documentación complementaria a fin de justificar el valor declarado en los términos de la resolución AFIP 857/00 conforme el canal asignado a las destinaciones. Tampoco hay constancias de que el servicio aduanero, en virtud de los antecedentes obrantes en el ramo, hubiera requerido documentación complementaria mediante intimación dirigida a la importadora.

Que, en segundo lugar, la División Valoración de Importación procedió a reajustar la base imponible con la comparación de antecedentes de mercadería similar, pero no indica los motivos por los cuales desestimó el método de mercadería idéntica (art. 2° del Acuerdo). Cabe destacar que el área técnica no agregó las carpetas de los despachos utilizados como comparables ni otra documentación que permita constatar si se trata de mercadería similar y si hay coincidencia en cuanto a la fecha de oficialización, cantidad, calidad, importador, exportador del exterior, condiciones de venta, nivel comercial, etc. Se puede observar que la mayoría de los antecedentes invocados por la aduana son despachos registrados en el año 2003 y que solo uno corresponde al mismo año de oficialización que los observados en autos (2004).

Que la falta de esta documentación impide realizar el adecuado cotejo de las destinaciones observadas de acuerdo a las pautas establecidas por la resolución AFIP 857/00, para establecer en definitiva si los valores declarados por la actora se encuentran anormalmente disminuidos con relación a los antecedentes obrantes en el Ramo 7.

Que, en este sentido resulta importante 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 artículo 17 del

Acuerdo", esto es las facultades de investigación de las aduanas.

Que, no obstante, el ajuste fundado en antecedentes de mercaderías presuntamente similares, sin los correspondientes despachos de importación, resulta insuficiente para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado. Ello así por cuanto no es posible determinar si los antecedentes invocados por la aduana son referentes idóneos para la comparación.

Que, en consecuencia, atento a que el servicio aduanero desestimó el valor de transacción basándose en la comparación de mercadería que no puede considerarse idéntica o similar en los términos de los artículos 2 y 3 del Acuerdo del GATT y que, además se apartó en forma injustificada del orden de prelación de los métodos allí establecidos, la recomposición de la base imponible carece de sustento, por lo que corresponde revocar la exigencia tributaria.

Que, por ello, **VOTO POR:**

1°) Rechazar la prescripción de la acción de la acción del Fisco para percibir tributos opuesta por la actora, con costas.

2°) Revocar la la resolución DE PRLA 5141/12, dictada en la actuación 12072-537-2005 y, por ende, los cargos VI RGMETR 635/04, 636/04 y 637/04 intimados a la aseguradora PARANA S.A. DE SEGUROS -en su calidad de garante de la importadora MONTECARLO CITY S.A.-, con costas a la DGA.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

Que adhiero en lo sustancial al voto del Dr. Soria.

En virtud de la votación precedente, **SE RESUELVE**:

1°) Rechazar la prescripción de la acción de la acción del Fisco para percibir tributos opuesta por la actora, con costas.

2°) Revocar la la resolución DE PRLA 5141/12, dictada en la actuación 12072-537-2005 y, por ende, los cargos VI RGMETR 635/04, 636/04 y 637/04 intimados a la aseguradora PARANA S.A. DE SEGUROS -en su calidad de garante de la importadora MONTECARLO CITY S.A.-, con costas a la DGA.

Regístrese, notifíquese, devuelvánse los antecedentes administrativos y archívese.

Suscriben la presente los Dres. Soria y Juárez por encontrarse vacante la Vocalía de la 14a. Nominación (arts. 52 del R.T.F.N. y 1162 del CA).

Digitally signed by Hector Hugo Juarez
Date: 2025.11.20 15:55:11 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: 2025.11.20 17:21:40 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.11.20 17:22:11 -03:00