Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-54035999-APN-VOCXIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 21 de Mayo de 2025

Referencia: SENTENCIA; Expte. 29.388-A; LIVORE HNOS S.R.L.

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

Reunidos los Vocales de la Sala "E", Dres. Juan Manuel Soria y Claudia B. Sarquis (subrogante en la Vocalía de la 14a. Nominación), a fin de resolver en los autos caratulados: **"LIVORE HNOS S.R.L. C/DGA s/recurso de apelación", E xpte. 29.388-A.**

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I.- ***Recurso de apelación:*** LIVORE HNOS S.R.L. interpone recurso de apelación contra la resolución DE PRLA 9620/10, dictada en las actuaciones SIGEA 13808-580-2009. Mediante dicha resolución se rechazó la impugnación oportunamente deducida y se confirmó el cargo 587/09, formulado respecto de la destinación de importación 04001IC04004149J. Explica la actora que el cargo fue realizado por desestimación del precio declarado y la sustitución por el método del art. 2 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Art. VII del GATT. Cita lo establecido por el Acuerdo y señala que la Aduana procedió, en primer lugar, a valorar por el método del art. 2, pero con motivo de las impugnaciones formuladas giró la argumentación sosteniendo que la sustitución se efectuaba por aplicación del art. 7. Critica la resolución recurrida, indicando que el precio declarado es real y verdadero, de conformidad con la documentación agregada, por lo que debe ser aceptado como fundamento del valor en aduana. Subsidiariamente, sostiene que no corresponde desestimar el valor declarado y aplicar el método del art. 7, confiriéndosele un margen de flexibilidad razonable sobre los elementos o recaudos contenidos en el método del art. 2. Finalmente, ofrece prueba, hace reserva de caso federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- ***Contestación de la Aduana****:* Previo emplazamiento, el Fisco se presenta y contesta el traslado conferido (fs. 71/82). Relata los hechos del caso y realiza la negativa de rigor. Sostiene que la actora no aportó pruebas suficientes para justificar sus dichos. Respecto a las diferencias de origen y procedencia observadas entre la destinación de marras y la que fue tomada como antecedente, señala que nuestra legislación permite la consideración de mercaderías idénticas producidas en un país diferente, a través de la flexibilización del art. 2, mediante la aplicación del art. 7 del GATT. Cita jurisprudencia para fundar sus dichos. Refiere que el art. 17 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Art. VII del GATT prevé la facultad del servicio aduanero para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados a los fines de la valoración, y de proceder en consecuencia a iniciar la investigación pertinente. Por último, acompaña como prueba las actuaciones administrativas, hace reserva de caso federal y solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- ***Proceso ante el Tribunal Fiscal*****:** A fs. 83 se tiene por contestado el traslado, por acompañadas las actuaciones administrativas y se abre la causa a prueba. A fs. 88/96 luce respuesta al oficio de parte de la DGA. A fs. 98/114 la actora acompaña copias certificadas de la destinación 03001IC05007501E, atento a que la misma se encontraba agregada al expediente 29.597-A. A fs. 119/132, 169/173, 185 y 199 obran respuestas a los oficios de parte del BNA. A fs 204 se elevan los autos a la Sala "E", a fs. 205 se resuelve no poner los autos para alegar, y luego se los llama para el dictado de la sentencia.

IV.- ***Procedimiento ante la Dirección General de Aduanas*****:** Las actuaciones administrativas SIGEA 13808-580-2009 se inician con el cargo 587/09. A fs. 4 luce la nota 1239/09, por la que se realiza el análisis de valor. A fs. 5 obra el sobre contenedor de la destinación 04001IC04004149J. A fs. 8/9 lucen cédulas de notificación del cargo, recibidas el 01.09.09. A fs. 10/28 la actora impugna el cargo. A fs. 35/36 se produce la nota 4060/10 (DV CEDI), que ratifica el análisis de valor realizado. Finalmente, a fs. 40/41 obra la resolución DE PRLA 9620/10, apelada en autos.

V.- ***Decisión del caso:*** Corresponde resolver en autos si la resolución apelada –9620/10-, en cuanto dispone rechazar la impugnación incoada por la firma LIVORE HNOS S.R.L. y confirmar el cargo 587/09, se ajusta a derecho.

El cargo fue formulado por el ajuste de valor de la mercadería declarada en la destinación 04001IC04004149J, con arreglo a lo dispuesto por el art. 2 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Art. VII del GATT.

V.1.- Resulta procedente recordar, en primer lugar, que la ley 24.425 aprobó el Acta Final en la que se incorporaron los resultados de la Ronda Uruguay de Negociaciones Comerciales Multilaterales, las Decisiones, Declaraciones y el Acuerdo de Marrakech por el que se creó 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 sobre casos en que las administraciones tengan motivo para dudar de la veracidad del valor declarado.

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. l 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.

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.

El art. 2 establece que, si el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en el artículo 1, el valor en aduana será el valor de transacción de *mercancías idénticas* vendidas para la exportación al mismo país de importación y exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado. Asimismo, agrega que tal valor se determinará utilizando el valor de transacción de mercancías idénticas vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de la valoración; y que cuando no exista tal venta, se utilizará el valor de transacción de mercancías idénticas vendidas a un nivel comercial diferente y/o en cantidades diferentes, ajustado para tener en cuenta las diferencias atribuibles al nivel comercial y/o a la cantidad, siempre que estos ajustes puedan hacerse sobre la base de datos comprobados que demuestren claramente que aquéllos son razonables y exactos, tanto si suponen un aumento como una

disminución del valor.

En esta línea, el art. 15 punto 2 del Acuerdo indica que se entenderá por *mercancías idénticas* las que sean iguales en todo, incluidas sus características físicas, calidad y prestigio comercial. Las pequeñas diferencias de aspecto no impedirán que se consideren como idénticas las mercancías que en todo lo demás se ajusten a la definición.

V.2.- El cargo 587/09 fue formulado respecto de los ítems 5.1 y 5.2 de la destinación 04001IC04004149J. Mediante tales ítems, la actora documentó la importación de la mercadería ubicada en la PA 8418.69.31.000U, declarando un valor unitario de U$S39 para el sub ítem 5.1 y de U$S40 para el sub ítem 5.2. Para realizar el ajuste, la Aduana toma como antecedente la destinación 03001IC05007501E, en donde, para la misma PA, se declararon valores unitarios de U$S51, U$S63,3 y U$S84.

En primer lugar, corresponde señalar que la destinación tomada por la Aduana como antecedente no fue agregada a lo largo de todas las actuaciones administrativas, sino que su copia certificada fue agregada por la propia actora ante esta instancia –ver fs. 98/113 de autos-. En segundo lugar, no se advierte cuál de los 3 valores FOB declarados en los distintos sub ítems de la destinación 03001IC05007501E fue tomado por el servicio aduanero para proceder al ajuste. Véase que la nota R6 1239/09 (fs. 4 de las act. adm.) indica que el FOB resultante sería de U$S46.383, siendo que si se multiplican las 813 unidades ajustadas en autos por cualquiera de los 3 valores unitarios declarados en la destinación comparada -U$S51, U$S63,3 y U$S84-, en ningún caso se arriba al valor apuntado por la Aduana. Sin perjuicio de ello, tanto al momento de impugnar el cargo como al momento de interponer el presente recurso, la actora manifiesta que el valor considerado por la Aduana sería de U$S51, lo que no ha sido negado o refutado por el servicio aduanero.

V.3.- Aclarado ello, de un análisis de ambas destinaciones -04001IC04004149J y 03001IC05007501E-, se advierte que el antecedente escogido por la Aduana no respeta los parámetros de comparabilidad para mercadería idéntica, de acuerdo a lo señalado *supra* en V.1.- para el método elegido –art. 2 del Acuerdo-.

En efecto, existen varias diferencias que tornan imposible considerar que se trata de mercaderías idénticas, conforme lo establecido por los art. 2 y 15.2 del Acuerdo, a saber: (i) en un caso la mercadería es de origen y procedencia China, en tanto que en el otro su origen es la República de Corea y la procedencia Z. F. Colonia (Uruguay); (ii) en un caso la destinación se oficializó el 12.01.04 y en el otro el 02.04.03; (iii) en un caso la operación se realizó por 813 unidades de la mercadería y en el otro por 190 unidades; y (iv) existen diferencias de modelos entre el sub ítem 5.1 de la destinación 04001IC04004149J, cuyo modelo es YLR2/5/V53, y el modelo de la destinación 03001IC05007501E, identificado como YLR3/5/V15.

Sin perjuicio de que lo hasta aquí expuesto resulta suficiente para concluir que el ajuste efectuado no se encuentra debidamente fundado, resta agregar que, para intentar salvar los defectos recientemente señalados, el servicio aduanero sostiene que tales diferencias estarían amparadas en nuestra legislación "*…a través de la flexibilización al art. 2 mediante la aplicación del art. 7 del GATT"* –ver nota R6 840/10 de fs. 35/36 de las act. adm.-. Nuevamente la manifestación no es clara, en cuanto si se refiere al art. 7 del Acuerdo o al art. 7 del GATT propiamente dicho. No obstante, de una lectura atenta de ambas normas se desprende que en ningún caso se autoriza al servicio aduanero a flexibilizar la aplicación del art. 2 del Acuerdo.

El art. VII del GATT establece que el valor en aduana de las mercancías importadas debería basarse en su valor real, explicando luego lo que se entiende por valor real y como se determinará en el caso de que dicho valor no sea determinable conforme las primeras pautas. En ningún momento refiere a una eventual flexibilización de criterios, menos aún del art. 2 del Acuerdo.

Por su parte, el art. 7 del Acuerdo establece un supuesto de valoración según criterios razonables, compatibles con los principios y las disposiciones generales del Acuerdo y el artículo VII del GATT de 1994, sobre la base de los datos disponibles en el país de importación, pero para los casos en que el valor en aduana no pueda determinarse con arreglo a

lo dispuesto en los artículos 1 a 6 inclusive. Este método es considerado como de último recurso o de exclusión, ya que solo se aplica cuando el resto de los métodos –arts. 2 a 6- han sido descartados, lo que según la propia Aduana no ha ocurrido en autos.

En consecuencia, corresponde revocar la resolución apelada, y por ende el cargo 587/09.

Por todo lo anterior, **VOTO POR:**

1.- Revocar la resolución DE PRLA 9620/10, dictada en las actuaciones SIGEA 13808-580-2009, y por ende el cargo 587/09.

2.- Imponer las costas a la Aduana.

La Dra. Claudia Beatriz Sarquis dijo:

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

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

1.- Revocar la resolución DE PRLA 9620/10, dictada en las actuaciones SIGEA 13808-580-2009, y por ende el cargo 587/09.

2.- Imponer las costas a la Aduana.

Regístrese, notifíquese y archívese.

Suscriben la presente los Dres. Soria y Sarquis por encontrarse en licencia el Dr. Juárez (arts. 6, 52 del R.T.F.N. y 1162 del CA).

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.05.21 12:56:29 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 Juan Manuel Soria
Date: 2025.05.21 13:27:28 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: 2025.05.21 13:27:51 -03:00