Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-55991491-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 26 de Mayo de 2025

Referencia: SENTENCIA; 36.910-A; TAVEX ARGENTINA SA

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala “G” del Tribunal Fiscal de la Nación, Horacio J. Segura y Claudia B. Sarquis (encontrándose en uso de licencia el Dr. Miguel N. Licht), a fin de resolver en la **Causa N° 36.910-A: “TAVEX ARGENTINA S.A. c/ DGA s/ recurso de apelación”**,

El Dr. Horacio Joaquín Segura dijo:

I.- Objeto del proceso: Que se trata de resolver en autos si resulta ajustada a derecho la Resolución Nro. 63/2016 (AD TUCU) dictada en la Actuación N° 12724-10-2008 (Sumario Contencioso N° 074-SC-581-2013/K), mediante la cual se condena a la firma SANTISTA TEXTIL ARGENTINA S.A. (anterior denominación social de TAVEX ARGENTINA S.A.) por la presunta comisión de la infracción prevista en el artículo 954 apartado 1 inc. c) del Código Aduanero al pago de una multa por la suma de $ 265.776,28, en relación a las destinaciones de importación N° 08 074 IC03 000013X, 08 074 IC03 000012 H y 08 074 IC03 000034 L.

II.- Fundamentos de la apelación: Que a fs. 22/28vta. se presenta TAVEX ARGENTINA S.A. (antes SANTISTA TEXTIL S.A.) mediante apoderado y con patrocinio letrado, e interpone recurso de apelación ante este Tribunal contra la referida resolución. En primer lugar, efectúa un detallado relato de los antecedentes de la causa y prosigue con los fundamentos del recurso. Cita el texto del art. 954 inc. c) del C.A. y refiere que el importe que “correspondiere” no resulta ser el valor en aduana de las mercaderías sino el importe realmente pagado por el comprador al vendedor cuando las mercancías se importan como consecuencia de una venta. Manifiesta que el valor en aduana resulta ser una construcción intelectual necesaria a los fines de establecer la base imposición, que en algunos casos puede coincidir con el precio pagado o por pagar. Sostiene que en el caso no se ha producido un egreso de divisas distinto al declarado y que dicha situación fue reconocida por la entidad bancaria interviniente en el pago al vendedor. Asegura que pagó por las mercaderías importadas el precio realmente facturado por el vendedor y que las declaraciones de exportación presentadas por el exportador

paraguayo, en lo atinente a los precios de sus ventas, le resultan ajenas, en tanto no le compró a éste las mercaderías. Agrega que no existe vinculación con el vendedor ni con el tercero exportador. Refiere que cuando existen ventas sucesivas, los países miembros de la ALADI y del MERCOSUR deben cumplir con las disposiciones de la Res. 78 del Comité de Representantes y cita lo dispuesto en su art. 9. Reitera no tener responsabilidad por las eventuales declaraciones de exportación que pudiera haber efectuado el tercero exportador en su país. Afirma que existe una absoluta correlación entre los precios facturados por el vendedor de las mercaderías y los declarados por el importador en los despachos y que, asimismo, se encuentran respaldados por la documentación comercial y bancaria correspondiente. Alude a la documentación remitida por la entidad bancaria interviniente y a la certificación contable acompañada en sede aduanera. Finalmente ofrece prueba y solicita que se lo absuelva de la infracción que se le imputa.

III.- <u>Contestación del traslado</u>: Que a fs. 51/55vta. la representante fiscal contesta el traslado del recurso y acompaña las actuaciones administrativas. En primer lugar, efectúa un breve relato de los hechos acaecidos en sede aduanera. Cumple con la negativa genérica de rigor, negando cada uno de los hechos y el derecho invocados por la contraria que no fueran objeto de su expreso reconocimiento o bien surgieran de las actuaciones administrativas. Refiere al bien jurídico tutelado por el art. 954 del C.A. Sostiene que las declaraciones aduaneras comprometen la responsabilidad de quienes las formulan. Cita el texto del art. 954 ap. 1 inc. c) del C.A. Cita jurisprudencia. Señala que las infracciones revisten un carácter objetivo. Cita doctrina y jurisprudencia. Finalmente, ofrece como prueba las actuaciones administrativas, hace la reserva del caso federal y solicita que se confirme el fallo aduanero, con costas.

IV.- Que las actuaciones administrativas Nro. **12724-10-2008** (Sumario N° 074-SC-581-2019/K) se inician a fs. 1/4 con el Informe UTV N° 073/2008. A fs. 8 luce la Nota N° 288/2008 (AD TUCU) de fecha 24/04/08. A fs. 10 luce Nota Externa N° 277/2010 (DV FOCO) de fecha 11/06/10. A fs. 18/20 luce Informe N° 49/2012 (SEFVIC) de fecha 07/03/12. A fs. 21 luce la Nota N° 405/12 (Dv. Foco). A fs. 22 luce la Nota N° 173/12 (DV JRCO) de fecha 18/06/12. A fs. 23 luce el Informe N° 41/2013 (SE FVIC) de fecha 14/03/13. A fs. 24/28 luce el Dictamen N° 138/2013 (DV JRCO) de fecha 05/06/13. A fs. 29 luce la Nota N° 135/2013 (DV JRCO) de fecha 07/06/13. A fs. 30 luce providencia de fecha 25/06/13. A fs. 31 luce la Nota N° 325/2013 (DI RACO) 30/10/13. A fs. 32 luce providencia UTV N° 89/2013 de fecha 06/12/13 elevando formal denuncia. A fs. 33, con fecha 09/12/13 se apertura sumario por la presunta comisión de la infracción prevista en el art. 954 inc c) del C.A. y se corre vista de lo actuado. A fs. 34/37 obra constancia de consulta al Sistema Registral. A fs. 39 luce cédula de notificación al despachante de la corrida de vista en fecha 03/02/14 y a fs. 40 luce la constancia respectiva notificando a la firma en fecha 05/02/14. A fs. 44/53vta., con fecha 17/02/14, contesta la vista la firma importadora y en otro sí digo de la misma presentación lo hace el despachante. A fs. 54/106 luce documentación acompañada por la firma en oportunidad de contestar la vista respectiva. A fs. 110/111, con fecha 07/03/14 se tienen por contestadas la vistas y se provee la prueba ofrecida. A fs. 114/122 la firma acredita diligenciamiento de oficio al Banco Francés y acompaña copias certificadas por dicha entidad acreditando los pagos efectuados por TAVEX S.A. por las operaciones de importación involucradas. A fs. 123/124 el despachante acredita el diligenciamiento de oficio dirigido a la firma importadora. A fs. 125 luce la respuesta al oficio librado a la firma importadora. A fs. 126/172 luce la respuesta brindada por el Banco Francés para la cual acompaña documentación en copia certificada. A fs. 173 luce providencia de fecha 29/04/14. A fs. 174/175 obra la certificación contable. A fs. 176/178 obran los sobres originales conteniendo los DI N° 08 074 IC03 000012 H, 08 074 IC03 000013 X y 08 074 IC03 000034 L, junto a su documentación complementaria. A fs. 179 luce el informe UTV N° 288/2014 de fecha 12/05/14. A fs. 180 se dispone el cierre del periodo probatorio y se ponen los autos para alegar con fecha 26/06/14. A fs. 183/185 luce el alegato presentado por la firma en fecha 07/07/14 y a fs. 186 y vta. el correspondiente al despachante, presentado en fecha 08/07/14. A fs. 188/192 luce el Dictamen N° 168/15 de fecha 23/11/15. A fs. 193 luce

constancia de consulta al Registro de Infractores. Finalmente, a fs. 194/197 obra la resolución aquí apelada.

V.- Que, a los fines de resolver la cuestión de autos, corresponde analizar, en primer lugar, el aspecto de la infracción endilgada a la recurrente.

Que, cabe recordar, que el tipo infraccional previsto en el art. 954 del C.A. requiere, en primer lugar, una diferencia entre alguno de los aspectos o rubros de declaración "exigibles" y la comprobación que efectúe el servicio aduanero respecto de tales aspectos. Luego, se determina si esa diferencia ha producido o –en caso de haber pasado inadvertida- hubiera podido producir -en el caso de autos- el ingreso o el egreso desde o hacia el exterior de un importe pagado o por pagar distinto del que efectivamente correspondiere (inciso c), que resulta ser uno de los tres efectos previstos en la figura para hacer punible aquella diferencia.

Que se debe distinguir entonces entre la ***declaración*** ("exigible") del precio y de todo otro elemento de declaración exigible, relativo a las circunstancias comerciales de la operación (que inciden en la valoración), de la valoración que efectúa el documentante (y "revisa" la aduana), pues la figura infraccional de declaración inexacta sanciona la diferencia entre lo declarado exigible y lo "comprobado" (verificado física o materialmente) por la aduana al respecto. Concretamente, el valor en aduana, a mi juicio, no lo "comprueba" la Aduana, sino que lo determina (en consecuencia de la revisión, aprobando o desestimando la valoración consignada o determinada por el documentante). Sí, en cambio, en tal sentido, es susceptible de "comprobación" el precio que se hubiera declarado, o bien todo otro elemento también declarado relativo a las circunstancias comerciales de la operación que *inciden* en la valoración.

Que, al respecto debe señalarse también que cualquier diferencia (en la declaración y respecto de lo que la aduana "compruebe") acerca de cualquiera de los restantes rubros (distintos del precio mismo y/o de las aludidas circunstancias comerciales de la operación), como la calidad y especie (P.A. correspondiente), cantidad, estado, origen, etc., puede ocasionar una diferencia de valor en la mercadería resultante o –lo que es lo mismo- que se esté ante una mercadería con un resultante valor en aduana diferente al documentado como valor en aduana –como base imponible para tributos-, y esa diferencia podría encuadrar en el tipo infraccional del inc. c) del art. 954, pero, en cualquiera de estos supuestos se habrá partido de la efectiva "diferencia" entre algún rubro o elemento de declaración "exigible" y el resultado de la comprobación aduanera al respecto.

Que, por lo expuesto, la declaración inexacta que podría imputarse, no podría ser otra que *la inexactitud del "precio" declarado y/o documentado*, y/o específicamente de alguna de las circunstancias comerciales de la operación que pudieran *incidir* en la valoración de la mercadería. Precio que como tal *sí* es de declaración exigible y susceptible de "comprobarse" su inexactitud.

Que, puedo adelantar que en el caso de autos no se trata de ninguna inexactitud observada por la aduana en cuanto a la declaración de las circunstancias de la operación comercial atinentes al valor (ni tampoco inexactitud de cantidad o de calidad que aparejara como consecuencia una diferencia de valor), sino sólo –lo que eventualmente pudo haberse dado- de la (hipotética o sospechada) relativa al precio mismo documentado, la inexactitud imputada en autos no podría ser otra que *la falsedad de dicho precio,* es decir que "realmente" se hubiera pactado (como precio pagado o por pagar), y efectivamente pagado, *un precio distinto* del precio declarado en la destinación y presentada ante la aduana. Queda claro que esta falsedad (diferencia de precio en el sentido expuesto) no se puede, lisa y llanamente, "presumir", sino que debe acreditarse y/o tenerse por acreditada, lo cual debe resultar de una acreditación positiva (aun por suma de indicios plurales, concordantes y categóricos).

Que, de la lectura del propio texto del artículo en comentario, se desprende entonces que la figura de declaración

inexacta requiere, en primer lugar, la existencia de una diferencia entre lo declarado en la solicitud de destinación aduanera y el resultado de la comprobación.

Que, en el caso de autos, lo que la Aduana cuestiona es la diferencia entre el valor FOB declarado por SANTISTA TEXTIL S.A. (antecesora de la recurrente) en cada una de las destinaciones de importación aquí involucradas y el declarado –según consulta efectuada al Sistema INDIRA- en cada uno de los documentos de exportación por LDC PARAGUAY. Más precisamente, el servicio aduanero destaca que *"… consultado el sistema "INDIRA", pudo observarse que dicha mercadería fue declarada por el país exportador (Paraguay) pero a un valor diferente e inferior al que fuera documentado en Argentina, existiendo una empresa intermediaria radicada en los Estados Unidos de América y que habría generado la facturación resultante en un incremento del valor del 31,46%, 25,16% y 29,69% respectivamente según los diferentes Despachos de Importación analizados. …"* (ver Dictamen N° 138/2013 (DVJRCO) obrante a fs. 24/28 de las act. adm.) De tal modo, el servicio aduanero considera que *"… al haberse comprobado la existencia de la declaración inexacta (…) la conducta de la firma involucrada queda subsumida en la tipificación del art. 954 inc. c) del CA, dado que esa diferencia pudo objetivamente haber producido –en caso de pasar inadvertida- el egreso hacia el exterior de un importe pagado o por pagar distinto del que efectivamente correspondiere.- …"* (ver Dictamen N° 168/15 (DV JRCO) de fs. 188/192 de las act. adm.)

Que, conforme surge de la compulsa de la documentación obrante en las actuaciones administrativas, mediante los despachos de importación que se listan en el cuadro a continuación, SANTISTA TEXTIL ARGENTINA S.A. (anterior denominación social de la recurrente) documentó la importación de mercadería clasificada bajo la PA 5201.00.20.320T la cual reza *"Tipo grado "C ½" Tipo grado "C" Simplemente desmotado ALGODÓN SIN CARDAR NI PEINAR"*, declarando los siguientes conceptos:

DI	CANTIDAD (TN)	VALOR FOB TOTAL DI	FLETE	SEGURO	FC	TOTAL FC CPT
08 074 IC03 000012 H	76.093,50	115.654,21	4.650	312,16	7PYS0191	120.616,37
08 074 IC03 000013 X	99.849,00	151.661,78	6.200	409,61	7PYS0192	158.271,39
08 074 IC03 000034 L	75.829,00	115.236,04	4.650	311,07	7PSY0193	120.197,11

Que, tal como surge del cuadro, los importes declarados en cada uno de los despachos aquí involucrados se corresponden con los facturados a la importadora por ALLENBERG COTTON CO. en la condición de venta pactada (CPT), no resultando contrastables –en principio- dichos importes –a los fines de determinar la posible configuración de la infracción bajo análisis- con los de las destinaciones de exportación registradas por un tercero (LDC PARAGUAY S.A.) a éste último, situación que le es ajena a la importadora recurrente en estos autos, y a la

que me referiré más adelante. Razón por la cual, queda descartada en el caso la posibilidad de configuración de la infracción de declaración inexacta prevista en el artículo 954 del Código Aduanero.

Que, como se ve, no se encuentran reunidos los elementos necesarios para afirmar la existencia de una declaración inexacta por cuanto no se advierte una diferencia entre la declaración comprometida -despachos de importación- y el resultado de la comprobación efectuada por el servicio aduanero. En tal sentido, el valor FOB declarado en cada uno de los despachos, resulta ser el mismo que el consignado en cada una de las facturas comerciales que amparan las operaciones de importación involucradas en autos, como así también el consignado en los respectivos certificados de origen. Y, a mayor abundamiento, surge de la prueba producida en sede administrativa que las facturas declaradas en los despachos fueron pagadas –de conformidad con la condición de venta pactada- por los importes consignados en las mismas mediante transferencia bancaria. En tal sentido, la entidad bancaria, a la vez que remite autenticada la documentación que respalda los pagos efectuados por TAVEX ARGENTINA S.A. al exterior por las operaciones de importación Nros. 08 074 IC03 000013 X, 08 074 IC03 000012 H y 08 074 IC03 000034 L, informa que *"c) Las facturas comerciales nros. 7PYS0192, 7PYS0191 y 7PYS0193 son las mismas que se relacionaron con los despachos de importación en el pto. b). …"* (ver respuesta del Banco BBVA Francés obrante a fs. 126/172 de las act. adm.). Por su parte, en la certificación contable se certifica que *"… en el conjunto de la documentación presentada (i) las facturas emitidas por Allenberg Cotton CO., identificadas en el punto 1 se encuentran debidamente registradas y contabilizadas por TAVEX ARGENTINA S.A. (Ex SANTISTA TEXTIL ARGENTINA SA desde el año 2009); (ii) TAVEX ARGENTINA S.A. ha pagado al exterior los importes indicados en dichas facturas a través del banco BBVA BANCO FRANCES S.A., por medio de transferencia bancaria de fecha 23/01/2009; y (iii) los precios pagados por TAVEX ARGENTINA S.A. son coincidentes con los precios declarados en cada uno de los despachos de importación mencionados en la presente. …"* (ver certificación contable obrante a fs. 174/175vta.).

Que, se pone de relieve entonces que de lo actuado en sede administrativa surge que la aduana pudo tal vez "impugnar y desestimar" el precio documentado, pero ello como base para determinar el valor en aduana, y no como precio de la realidad. En suma, de ningún modo ha quedado en el caso acreditada una diferencia entre el precio documentado y el precio efectivamente pactado y pagado. La irrealidad del "precio declarado" es un ilícito merecedor de la sanción correspondiente (delito o infracción según el caso), pero en materia penal tal irrealidad (que el precio declarado no sea el precio realmente pagado o por pagar) no puede presumirse, sino que debe ser o quedar acreditada; lo que no ha ocurrido en el caso de autos.

Que, en consecuencia, en este caso se está ante una situación que podría haber dado lugar –siguiendo el procedimiento reglado para ello- a un "ajuste" o recomposición del valor documentado (en términos más propios o estrictos, una "desestimación" del valor documentado y su sustitución por el valor determinado por la aduana), a los fines de la determinación del valor en aduana, pero no ante una declaración inexacta como ilícito aduanero.

VI.- Que, la valoración de mercaderías en Aduana, en materia de importación, se encuentra regida por las normas establecidas en el Acuerdo Relativo para la Aplicación del Art. VII del GATT, Ley 24.425.

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, incorporándose 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 (en adelante "el Acuerdo") 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 para importación. 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. La Instrucción General, prevé que cuando el valor de transacción no pueda determinarse sobre la base de lo dispuesto en el artículo 1 del Acuerdo, en los art. 2 a 7 se establecen 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. 5 y 6.

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.

Sin embargo, en el caso de autos no fue elaborado un estudio de valor en sí, a los fines de determinar el valor en aduana, descartándose en su caso el valor declarado como valor de transacción (por entender, por ejemplo, que la vinculación *sí* ha influido en el precio) y estableciéndose en su reemplazo otro método de valoración; o ajustándose el mismo en virtud de alguna de las circunstancias que expone el art. 8 del Acuerdo. En tal sentido, y pese a afirmar que *"… se procedió técnicamente de conformidad con establecido en el "Acuerdo de Valoración" incorporado por Ley 24425. …"* el servicio aduanero afirma –de modo contradictorio- que *"… para los casos involucrados en la referida actuación correspondió la aplicación del primer método de valoración del "valor de transacción", resultando de conformidad con lo declarado. No obstante, para mejor análisis, se consultaron las bases de antecedentes de importaciones de mercadería idéntica o similares, resultado que los valores unitarios declarados son semejantes a los de los antecedentes obtenidos, por lo que no existen elementos que permitan dudar del precio realmente pagado o por pagar por las mercaderías importadas en el marco de la aplicación de la ley 24425. Sin perjuicio de lo anterior esta instancia ratifica el contenido del Informe N° 49/2012 (SE FVIC). …"* (ver fs. 30 de las act. adm., el subrayado me pertenece)

VII.- Que, de esta manera, y conforme surge de las actuaciones administrativas, el servicio aduanero no ha seguido el procedimiento reglado para cuestionar el valor de importación y apartarse fundadamente del mismo. Asimismo, el hecho de que la Aduana se haya limitado a comprobar a través de datos obtenidos de un sistema informático (presumiblemente INDIRA, aunque no surge de las actuaciones administrativas constancia de consulta alguna al mismo) que la mercadería fue exportada desde Paraguay por un valor inferior al que fuera importada en Argentina, no constituye *por sí solo* un elemento que resulte suficiente para concluir que el valor declarado por la firma recurrente resulta inexacto o que no es el precio real de la operación.

Que el servicio aduanero no sólo incumplió el procedimiento previsto para la investigación del valor, sino que tampoco especificó la norma en la cual basó el criterio utilizado para arribar al nuevo valor dado a la mercadería, simplemente se limitó a descartar el valor documentado en las destinaciones por la firma importadora, reemplazándolo por los valores obtenidos tras la aludida consulta al sistema INDIRA respecto de las operaciones de exportación.

Que, considero oportuno reseñar aquí reciente jurisprudencia que trata las cuestiones antes referidas.

Que, la Sala III de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, en oportunidad

de sentenciar en los autos “Pioneer Argentina SRL c/DGA”, Expte. N° 20/2019 (TF N° 38.718-A), Sent. 22/10/2019, pone luz al concepto de ventas sucesivas o trianguladas. En tal sentido, se establece que la centralización de las ventas de exportación por intermedio de terceras sociedades (o traders) *“… resulta perfectamente lícita, siempre y cuando no se trate de una “maniobra” para perjudicar intereses fiscales. …”*.

Que, a mayor abundamiento, resulta contundente lo sentenciado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en oportunidad de resolver el recurso extraordinario interpuesto contra la sentencia antes referida, y que considero aplicable al caso de autos en relación al tema bajo análisis: *“… el tipo infraccional del art. 954, ap. I, inc. c, del Código Aduanero, al sancionar la declaración aduanera que difiera de lo que resultare de la comprobación y que, en caso de pasar inadvertida produjere o hubiere podido producir “el ingreso o el egreso desde o hacia el exterior de un importe pagado o por pagar distinto del que efectivamente correspondiere”, circunscribe el examen de la discordancia entre el precio declarado y el importe egresado –tratándose de importaciones– a la última venta en supuestos de ventas sucesivas. En efecto, la cámara (…) limitó el análisis de la norma a la última venta realizada, independientemente de cuál había sido el precio pagado en la venta anterior (…).*

“Esta interpretación del art. 954, ap. I, inc. c, del Código Aduanero coincide con la interpretación realizada por el Comité Técnico de Valoración en Aduana de la Organización Mundial de Aduanas, órgano encargado de asegurar, a nivel técnico, la uniformidad de la interpretación y aplicación del “Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994” (en adelante, “Acuerdo de Valoración”), aprobado por la ley 24.425 (conf. art. 18 y Anexo II, art. 1).

“En el Comentario 22.1 del Comité Técnico de Valoración en Aduana, referido al “Significado de la expresión ‘se venden para su exportación al país de importación’ cuando existe una serie de ventas” adoptado en la 24a Sesión del 26 de abril de 2007 (recopilado en Zolezzi, Daniel, Valor en Aduana (Código Universal de la O.M.C.), 2da edición actualizada y ampliada, La Ley, Buenos Aires, 2008, p. 471 y ss.) se analiza cuál de las ventas, en una serie de ventas, debe ser utilizada para determinar el valor de transacción con arreglo a los arts. 1° y 8° del Acuerdo de Valoración.

“El art. 1.1 del Acuerdo de Valoración establece que “[e]l 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…”. Al respecto, el Comentario 22.1 señala que el valor de transacción (el precio) es la primera base para la determinación del valor en aduana. A continuación, el comentario se refiere al supuesto de las “ventas sucesivas” al sostener que “[e]n el caso de una serie de ventas es necesario establecer cuál de las ventas determina el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación. La serie de ventas implica una última venta que se efectúa en la cadena comercial antes de la introducción de las mercancías en el país de importación (la última venta) y una primera venta (o venta anterior) en la cadena comercial”.

“El Comentario 22.1 concluye que “el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas cuando éstas se venden para su exportación al país de importación <u>es el precio pagado en la última venta que se produce antes de la introducción de las mercancías en el país de importación, y no en la primera venta (o venta anterior)</u>. Esto es conforme con la hipótesis subyacente y con los objetivos y el texto general del Acuerdo” (el subrayado pertenece al Tribunal).

“Cabe también destacar que el texto del art. 954, ap. I, inc. c, del Código Aduanero, al no contemplar el supuesto de ventas sucesivas de una misma mercadería, tampoco prevé que –a los efectos de establecer el precio

que "efectivamente correspondiere"– deba prescindirse del precio de la última venta y atenderse a los precios de las ventas anteriores. (…)

"… independientemente del juicio de desvalor que puedan merecer las ventas sucesivas (triangulaciones) que involucren la sobrefacturación de importaciones o subfacturación de exportaciones, que van más allá de la materia aduanera para comprometer aspectos cambiarios y fiscales, no corresponde a los jueces juzgar el acierto o conveniencia de las disposiciones adoptadas por los otros …" (CSJN, Sent. 29/02/2024)

VIII.- Que, en virtud de las razones antes expuestas, habiéndose concluido que en el caso de autos no se configuró la infracción de declaración inexacta, corresponde revocar la resolución aduanera apelada.

Que, en consecuencia, resulta inoficioso el tratamiento de la condonación peticionada por la recurrente a fs. 34/35 de autos.

IX.- Que las costas se imponen a la parte vencida (conf. Art. 1163 del C.A.)

Por ello, voto por:

1.- Revocar la Resolución N° 63/2016 (AD TUCU) dictada en la Actuación N° 12724-10-2008 (Sumario Contencioso N° 074-SC-581-2013/K).

2.- Costas al fisco.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

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

En virtud del acuerdo que antecede, SE RESUELVE:

1.- Revocar la Resolución N° 63/2016 (AD TUCU) dictada en la Actuación N° 12724-10-2008 (Sumario Contencioso N° 074-SC-581-2013/K).

2.- Costas al fisco.

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

Suscriben la presente los Dres. Claudia B. Sarquis y Horacio J. Segura por encontrarse en uso de licencia el Dr. Miguel N. Licht (Art. 1162 del C.A.)

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.05.26 12:05:45 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: 2025.05.26 14:30:42 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: 2025.05.26 14:31:04 -03:00