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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-55996389-APN-VOCXXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 26 de Mayo de 2025

Referencia: SENTENCIA; 35.249-A; JUMBO RETAIL 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° 35.249-A: "JUMBO RETAIL 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 DE PRLA N° 006804/2014 dictada en las Actuaciones N° 13806-339-2011, mediante la cual se resuelve rechazar la impugnación impetrada por la firma JUMBO RETAIL ARGENTINA S.A. (continuadora de DISCO S.A., y actualmente CENCOSUD S.A.), confirmándose por ende los cargos VI N° 495/2011 y 496/2011, formulados en concepto de ajustes de valor.

II.- Fundamentos de la apelación: Que a fs. 12/19, se presenta la actora mediante apoderado 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 el derecho y principios aplicables a la valoración en importación. Cuestiona el hecho de que el servicio aduanero no haya considerado antecedentes de mercadería idéntica. Entiende inaplicable el método de valoración del art. 3° del Acuerdo (mercadería similar) en tanto considera que el antecedente invocado por la aduana 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 contablemente, sin haberse impugnado su autenticidad. Agrega que el precio declarado se justificó con una lista de precios visada por el consulado argentino. Plantea subsidiariamente la ausencia de comparación con otras transacciones de mercadería similar a precios más bajos. Finalmente, hace la reserva del caso federal, ofrece prueba y solicita que se revoque la resolución apelada, con costas.

III.- <u>Contestación del traslado</u>: Que a fs. 30/35 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. 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 la noción positiva de valor adoptada por el Acuerdo. Sostiene que el onus probandi recae sobre la actora y que no hay documentación contundente que permita respaldar los valores declarados para la mercadería en trato. Cita jurisprudencia. Cuestiona la pretensión de la actora relativa a la inversión de la carga de la prueba. Finalmente, ofrece prueba, 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° 13806-339-2011) se inician a fs. 1 con el resumen de documentos liquidados. A fs. 2/3 obra el Cargo VI 496 2011 formulado respecto de DISCO S.A. (antecesora de JUMBO RETAIL S.A.) en relación al DI N° 06 001 IC04 187557 D en concepto de diferencias de tributos debido al ajuste de valor practicado por la suma de U$S 14.492,49. A fs. 4 luce la carpeta original del DI N° 06 001 IC04 187557 D. A fs. 5/6 luce informe técnico. A fs. 7 luce print de pantalla de la liquidación N° 11 001 LMAN 266088 G. A fs. 8/9 obra el Cargo VI 495 2011 formulado respecto de DISCO S.A. (antecesora de JUMBO RETAIL S.A.) en relación al DI N° 06 001 IC04 034688 W en concepto de diferencias de tributos debido al ajuste de valor practicado por la suma de U$S 15.590,24. A fs. 10 luce la carpeta original del DI N° 06 001 IC04 034688 W. A fs. 11/12 luce informe técnico. A fs. 13 luce print de pantalla de la liquidación N° 11 001 LMAN 266087 F. A fs. 14 luce print de pantalla tras la consulta en el SIM de la garantía 06 001 010715 D. A fs. 15/16 obra print de pantalla tras la consulta del sistema de registro de empresas activas. A fs. 17 luce la Nota R4 N° 478/2011 de fecha 21/06/2011. A fs. 18, mediante Nota N° 2213/2011 (DV CEDI), se remiten las actuaciones a la Sección Control de Cargos y Pagos. A fs. 19 luce un nuevo print de pantalla tras la consulta al sistema de registro de empresas activas. A fs. 20 y vta. luce constancia de notificación de los cargos a la importadora en fecha 28/07/11. A fs. 21/26 obra la impugnación de fecha 09/08/11. A fs. 36/37 luce copia de la impresión extraída del sistema Exi-NET de NOSIS correspondiente al DI N° 06 073 IC04 000 069 Y registrado por CAMARE S.R.L. A fs. 38 luce la Nota N° 740/11 (SE COCP) de fecha 15/08/11. A fs. 40, en fecha 17/05/12, se tiene por deducida la impugnación y se provee la prueba ofrecida. A fs. 42 y vta. la firma interpone revocatoria. A fs. 43/47 la firma importadora acompaña certificación contable y copia de las FC YB26061 y YB26003. A fs. 48 se hace lugar parcialmente a la revocatoria interpuesta. A fs. 50/61 la firma importadora acompaña copias del DI N° 06 001 IC04 011024 B y de su documentación complementaria. A fs. 65/66 obra el informe técnico elaborado por la Sección Industria Textil y del Calzado mediante Nota N° 418/2014 SE ITYC. A fs. 68 se declara cerrado el periodo probatorio y se ponen autos para alegar. A fs. 71 luce el alegato de la firma importadora. Finalmente, a fs. 74/76vta. luce la resolución apelada en autos.

V.- Que, en cuanto aquí interesa y conforme surge de las actuaciones administrativas, la resolución aduanera aquí apelada rechazó la impugnación impetrada por la firma JUMBO RETAIL ARGENTINA S.A. (continuadora de DISCO S.A., y actualmente CENCOSUD S.A., conforme lo informado a fs. 182 de autos) contra los cargos Nros. VI 495 y 496/2011, formulados en relación a los DI N° 06 001 IC04 034688 W y 06 001 IC04 187557 D. Mediante los referidos despachos, 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)
06001IC04187557D	26/12/06	FUJIAN YEBAO CHILDREN´S WEAR CO LTD	CHINA	6202.13.00.190M *(“Los demás Con relleno –De fibras sintéticas o artificiales –Abrigos, impermeables, chaquetones, capas y artículos similares: ABRIGOS, CHAQUETONES, CAPAS, ANORAKS, CAZADORAS Y ARTICULOS SIMILARES, PARA MUJERES O NIÑAS, EXCEPTO LOS ARTICULOS DE LA PARTIDA 62.04”)*	16.964	50.580,80	Subitem 1: 2,85 Subítem 2: 2,00 Subítem 3: 3,45 Subítem 4: 3,00 Subítem 5: 3,20
06001IC04034688W	13/03/06	FUJIAN YEBAO CHILDREN´S WEAR CO LTD	CHINA	6202.13.00.190M *(“Los demás Con relleno –De fibras sintéticas o artificiales –Abrigos, impermeables, chaquetones, capas y artículos similares: ABRIGOS, CHAQUETONES, CAPAS, ANORAKS, CAZADORAS Y ARTICULOS*	9.328	25.561,60	Subítem 1: 1,90 Subítem 2: 2,85 Subítem 3: 2,90 Subítem 4: 3,20

				SIMILARES, PARA MUJERES O NIÑAS, EXCEPTO LOS ARTICULOS DE LA PARTIDA 62.04")			

Que, al respecto -y preliminarmente- cabe señalar que el valor declarado en ambos despachos resulta coincidente con el consignado en las respectivas facturas comerciales (YB26061 y YB26003), cuyos originales obran agregados en las carpetas obrantes a fs. 4 y 10 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 las facturas declaradas por JUMBO RETAIL ARGENTINA S.A. concuerdan con los registros contables de la empresa y que las mismas se encuentran canceladas. (ver fs. 44 de las act. adm.)

VI.- Que, corresponde entonces analizar si el ajuste de valor que motivara los cargos formulados en autos, han sido efectuados 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 las destinaciones de importación en oportunidad de impugnar los cargos formulados, ya que con anterioridad a la notificación de los mismos no se le había dado a conocer el análisis de valor practicado por la aduana ni se le había requerido que aporte documentación adicional a la contenida en los despachos de importación investigados. Es más, la recurrente acompañó junto con la impugnación copia de una impresión extraída del sistema EXINET de NOSIS correspondiente a una operación de importación tendiente a justificar el valor por ella declarado. Asimismo, y en virtud de la prueba ofrecida en la impugnación, la firma acompañó copia del DI N° 06 001 IC04 011024 B junto a su FC y listado de precios, ambos con visado consular, a la vez que presentó la certificación contable a la que hiciera referencia en el considerando precedente. (ver fs. 36/37, fs. 44 y fs. 51/61 de las act. adm.)

Que, al contrario de lo que sostiene el servicio aduanero en la resolución aduanera, resulta evidente la actividad por parte de la firma importadora para probar la veracidad del valor declarado, aportando información y

documentación adicional a la que contienen los despachos de importación investigados. 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 conforme surge de las actuaciones administrativas, el mismo recién tomó conocimiento del ajuste de valor efectuado en oportunidad de notificársele los cargos formulados por tal concepto. (ver cédula de notificación obrante a fs. 20 y vta. de las act. adm. y lo esgrimido al respecto por el servicio aduanero tanto en los informes técnicos como en la resolución aduanera apelada)

VII.- Que los cargos formulados en autos se fundaron en el ajuste del valor declarado por la importadora en los despachos de importación N° 06001IC04187557D y 06001IC04034688W, en virtud del análisis efectuado en cada uno de los informes técnicos.

Que dichos informes, obrantes a fs. 5/6 y 11/12 de las actuaciones administrativas y de contenido prácticamente idéntico, fundan haber descartado la aplicación del Art. 1 del Acuerdo (valor de transacción) con motivo 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 concluyen 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 cada uno de los despachos 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 de los cargos). 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 que cita para ambos despachos cuestionados. Detallando a tal fin sólo el valor unitario (que aplica para todos los ítems el mismo: "4,20 x unidad") y el número de despacho del antecedente utilizado: 06001IC04030569Z. (ver cuadros insertos a fs. 6 y 12 de las act. adm. en cada uno de los informes técnicos)

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, 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 del antecedente invocado, 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 el despacho de importación al 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.

Que, no obstante, y como resultado de lo dispuesto en la apertura a prueba ante esta instancia, se ordenó el libramiento de oficio a la DGA a fin de que acompañe el DI N° 07001IC0400045D, invocado por la actora en su recurso de apelación y, como medida para mejor proveer, el libramiento de otro oficio a la DGA, a fin de que acompañe el DI N° 06001IC04030569Z, invocado por el servicio aduanero en los informes técnicos como único antecedente de mercadería similar.

Que, en cuanto al DI invocado por la actora en su recurso de apelación, cabe señalar que el mismo no corresponde a la firma importadora que refiere en su ofrecimiento de prueba ni tampoco se trata de mercadería de la misma PA que la cuestionada en autos. Asimismo, el número de despacho agregado a fs. 50 de autos no coincide con el del DI consultado en el sistema EXI-NET de NOSIS a fs. 36/37 de las actuaciones administrativas. Por ende, resulta infructuosa dicha prueba.

Que, en cuanto al DI invocado por la Aduana como antecedente de mercadería similar, el original del mismo fue acompañado a fs. 62 de autos (ver subítem 3). Del análisis comparativo de dicho antecedente con los despachos de importación cuestionados en autos, se puede concluir que, si bien se trata de mercaderías *"… vendidas para la exportación al mismo país de importación …"*, importadas por el mismo importador, siendo también China el país de origen y procedencia de la mercadería, la cantidad importada en el DI 06001IC04030569Z (2.032 unidades) difiere *sustancialmente* de las declaradas en los DI N° 06001IC04187557D (16.964 unidades) y 06001IC04034688W (9.328 unidades). Asimismo, resulta importante señalar que tampoco se trata del mismo vendedor de la mercadería, divergiendo en consecuencia la marca y el código de producto. De este modo, en el caso del DI 06001IC04030569Z, surge de la FC respectiva que el vendedor es QINGDAO YIJIA TEXTILES I & E JOINT-STOCK CO., LTD.; mientras que en el caso de los DI N° 06001IC04187557D y 06001IC04034688W, surge de los mismos y de las FC que el vendedor en ambos casos es FUJIAN YEBAO CHILDREN´S WEAR CO. LTD.

Que, de este modo, el antecedente invocado por la Aduana no cumple 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 <u>vendidas al mismo nivel</u>*

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 el antecedente de mercadería similar invocado por la Aduana no resulta válido a los fines de practicar el ajuste de valor, de todos modos habría resultado insuficiente invocar un solo antecedente. 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).

VIII.- Que, en cuanto a lo planteado por el fisco respecto a la pretensión de la actora por una supuesta inversión de 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 contienen los despachos de importación investigados (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)

IX.- Que las circunstancias antes expuestas llevan a concluir que el valor atribuido por el servicio aduanero para la destinación aquí involucrada resulta arbitrario y fuera de lo estipulado por el marco legal en materia de valoración en importación (Acuerdo de Valor del GATT). A mayor abundamiento, conforme surge del cuadro que sigue a continuación, el precio unitario declarado en los despachos de autos coinciden (además de su marca y código de producto) con los consignados en el antecedente aportado por la importadora en sede aduanera (ver asimismo la FC N° YB25052-1 donde se consignan los valores unitarios de otros códigos de productos que coinciden con los amparados en los DI de autos) y en la lista de precios que acompaña el mismo (ver fs. 51/61 de las act. adm.)

DI N° 06001IC04187557D	DI N° 06001IC04034688W	DI N° 06001IC04011024B
Cod. Producto:	Cod. Producto: YBJ200436	Cod. Producto: YBJ200431

YBJ200437/CF001 Valor unitario Subitem 1: 2,85	Valor unitario Subítem 1: 1,90	Valor unitario: 3,20
Cod. Producto: YBJ200436/CF002 Valor unitario: Subítem 2: 2,00	Cod. Producto: YBJ200437 Valor unitario: Subítem 2: 2,85	
Cod. Producto: JMB200601/CF100 Valor unitario: Subítem 3: 3,45	Cod. Producto: YBJ200436 Valor unitario: Subítem 3: 2,90	
Cod. Producto: YBJ200436/CA0602W Valor unitario: Subítem 4: 3,00	Cod. Producto: YBJ200431 Valor unitario: Subítem 4: 3,20	
Cod. Producto: YBJ200431/CA0603W Valor unitario: Subítem 5: 3,20		

Que de este modo, 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.

X.- 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 DE PRLA N° 006804/2014 dictada en las Actuaciones N° 13806-339-2011, y por ende los cargos VI N° 495/2011 y 496/2011.

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 DE PRLA N° 006804/2014 dictada en las Actuaciones N° 13806-339-2011, y por ende los cargos VI N° 495/2011 y 496/2011.

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 12:06:48 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 14:36:09 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 14:36:33 -03:00