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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-68755937-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 25 de Junio de 2025

Referencia: SENTENCIA, EXPTE 32.293-A; "PRUDENCIA COMPAÑÍA ARGENTINA DE SEGUROS GENERALES SA c/ DGA s/ recurso de apelación

---

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala "E" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dra. Claudia B. Sarquis (Vocal Subrogante) y Dres. Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria, con la presidencia del segundo de los Vocales nombrados, a fin de resolver en la **Causa N° 32.293-A: "PRUDENCIA COMPAÑÍA ARGENTINA DE SEGUROS GENERALES SA c/ DGA s/ recurso de apelación"**

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que la actora, a fs. 12/18, por apoderado, interpone recurso de apelación contra la **Resolución DE PRLA N° 6523/12** dictada por el Jefe del Departamento Procedimientos Legales Aduaneros en las **Actuaciones N° 13809-67-2007**, mediante la cual se rechaza la impugnación impetrada por la firma **PRUDENCIA COMPAÑÍA ARGENTINA DE SEGUROS GENERALES SA** (en su calidad de garante de la importadora TEAK & RATTAN SA), y se confirma el **cargo VI N° 146/07** que le fuera formulado por la suma de **u$s1023,53** con motivo del ajuste de valor efectuado con relación a la **DI N° 04001IC04148075Z**, hasta la suma máxima garantizada con la **póliza N° 15126**.

Hace referencia a los antecedentes de la causa y cuestiona que el ajuste que diera origen a la cuestión se haya llevado a cabo sin agregar el antecedente utilizado por la Aduana para desestimar el valor declarado en el mencionado DI. Aduce que afianzó los tributos que podrían corresponder ante eventuales diferencias susceptibles de surgir de la investigación de valor que se realizaría en el caso del despacho de importación objeto de autos, por haberle correspondido el denominado canal rojo valor. Cuestiona que la DGA no haya aportado el supuesto antecedente de valor, para proceder a ajustar la base imponible y a formular el cargo en trato, por estimar que los valores declarados se encontraban disminuidos frente a los de transacción de mercaderías similares contemporáneas. Sostiene que en la causa no se cuenta con una explicación razonada ni razonable de la diferencia de valor formulada. Plantea la nulidad del cargo en trato, invocando la orfandad probatoria del ajuste en cuestión en la medida que carece de elementos mínimos e indispensables para su viabilidad. Aduce además que en el caso se han excedido largamente los plazos establecidos en la Resolución General AFIP 857/2000 y reformada por la Resolución Gral. AFIP 1907/05, reglamentaria de las investigaciones de valor. Sostiene que los cargos (sic) en cuestión se encuentran viciados en la causa y en la motivación, en razón de no haberse respetado el derecho

aplicable y además las razones que inducen a dictar el acto son meramente dogmáticas. Arguye que los vicios invocados determinan la nulidad absoluta e insanable de los cargos formulados, conforme el art. 17 de la ley 19.549 de Procedimientos Administrativos. Sostiene que el servicio aduanero ha incumplido las pautas previstas en el Código de Valor del GATT/OMC, al cual la República Argentina se encuentra adherida, conforme leyes 23.311 y 24.425, dado que no consta en estas actuaciones el cumplimiento de las pautas procesales impuestas por medio del propio Acuerdo. Cita doctrina y jurisprudencia. Cuestiona que la Aduana no le haya dado intervención en lo actuado en sede administrativa al importador que documentó el despacho de importación vinculado a estos autos. Ofrece prueba, formula reserva del Caso Federal. Solicita que se haga lugar al recurso, declarándose la nulidad del **cargo VI N° 146/07.**

II.- Que a fs. 29/37vta., la representante fiscal contesta el traslado del recurso interpuesto. En primer lugar, efectúa la negativa genérica de rigor. Seguidamente cita normativa del Acuerdo de Valor. Cita jurisprudencia. Rechaza la nulidad planteada por la actora, invocando lo establecido en el art 1051 del CA. Indica que la actora no especifica cuales son las defensas que pudo haber esgrimido ante el reclamo que se le efectuara. Finalmente ofrece prueba, hace reserva del Caso Federal y solicita que se confirme el fallo aduanero, con costas.

III.- Que a fs. 41 se abre la causa a prueba, que posteriormente se tiene por desistida. A fs. 76 se elevan los autos a la Sala "E" y a fs. 77 se los pasa a sentencia.

IV.- Que las actuaciones administrativas **Actuaciones N° 13809-67-2007** se inician a fs. 1/2 con el **Cargo Nº 146/2007**, formulado por la suma de **u$s1.023,53**, con relación al **DI Nro. 04001IC04148075Z**. A fs. 4/5 obra el Informe Técnico vinculado al despacho de autos (Nota 219/07 (RAMO 7). A fs. 6/8 se agregan impresiones de pantalla de la destinación de importación **Nro. 04001IC04127261K**. A fs. 9 se agrega la carpeta del **DI Nro. 04001IC04148075Z**, oficialido el 28/12/2004, que tramitó por CANAL ROJO (MORADO). A fs. 13 se glosa la cédula de notificación del **Cargo Nº 146/2007**, dirigida a la importadora TEAK & RATTAN SA, recibida el 04/05/2007. A fs. 18 se glosa la **póliza de caución Nro 154126**. A fs. 26/31 se agrega la impugnación presentada por la aseguradora "**PRUDENCIA COMPAÑÍA ARGENTINA DE SEGUROS GENERALES SA"**. A fs. 38 se agrega la cédula de notificación del **Cargo Nº 146/2007**, dirigida a la aseguradora, recibida con fecha **04/11/2009**. A fs. 40 se tiene por deducida la impugnación planteada y se rechaza la prueba ofrecida. A fs. 48/49 se emite la Nota RAMO 7 Nro 630/12 y a fs. 52/56 se dicta la resolución, apelada en la causa.

V.- Que corresponde resolver si la **Resolución DE PRLA N° 6523/12** mediante la cual se rechaza la impugnación impetrada por la firma aseguradora "**PRUDENCIA COMPAÑÍA ARGENTINA DE SEGUROS GENERALES SA"** (en su calidad de garante de la importadora TEAK & RATTAN SA) y se confirma el **cargo VI N° 146/07**, que le fuera formulado con motivo del ajuste de valor efectuado con relación a la **destinación de importación N° 04001IC04148075Z**, se ajusta a derecho.

Que previo a todo, corresponde tratar la nulidad planteada por la actora en su recurso de apelación, invocando que el cargo formulado por la Aduana carece de fundamentación y que por ende resulta nulo.

Que la recurrente funda dicho planteo en el hecho de que el servicio aduanero para realizar el ajuste de valor en trato no haya incluido el antecedente utilizado, omitiendo realizar una explicación razonada para establecer la diferencia de valor determinada. Asimismo sostiene que el cargo adolece de vicios en su causa y motivación al no permitir el acceso a los antecedentes aduaneros ni especificar la similitud entre las mercancías comparadas, lo que configuraría una nulidad absoluta según la Ley de Procedimientos Administrativos.

Que cabe señalar que el planteo de nulidad en trato se encuentra directamente vinculado con los agravios que

sustentan la apelación, de modo que como lo enseña Francesco Carnelutti, *"... del principio de la absorción de la invalidación en la impugnación deriva también para el proceso penal la regla formulada por los estudiosos del proceso civil en el sentido de que los vicios de la providencia impugnada se convierten en motivos de impugnación; esto quiere decir que en cuanto una providencia viciada sea impugnable, el poder de invalidación no concurre con el de impugnación, sino que en el mismo es absorbido como en la rescisión es absorbida la anulación. Tal absorción está al punto de llegada de una evolución histórica que aquí ni siquiera en sus puntos generales podría trazar; en línea muy general, indico sólo que la rescisión del acto injusto constituye un paso adelante sobre la anulación del acto viciado; en esto se manifiesta el pensamiento, lentamente formado, de que los requisitos del acto y, en particular, los requisitos formales valen no por sí sino como medios al fin de su justicia, la cual verdad, aun cuando obvia, no ha tenido un camino fácil en la historia del derecho ..."* (Lecciones sobre el proceso penal. Vol. III, pág. 217. Bosch y Cía. editores. Buenos Aires. 1950).

Que, habiéndose desplegado como sustento de la nulidad impetrada fundamentos que guardan directa relación con los agravios de fondo, cabe concluir que debe rechazarse la cuestión de nulidad en cuanto a tratársela autónomamente.

Por ende, se rechaza el planteo de nulidad sin costas por su tratamiento integrativo con el fondo.

VI.- Que corresponde resolver, si el ajuste de valor motivo de autos ha sido efectuado sobre la base de las normas establecidas en el Acuerdo Relativo para la Aplicación del art. VII del GATT, Ley 24.425.

Que la Ley 24.425 aprueba el Acta Final en la que se incorporan los resultados de la Ronda Uruguay de Negociaciones Comerciales Multilaterales, las decisiones, declaraciones y el Acuerdo de Marrackech por el que se crea la OMC y entre otros el Acuerdo relativo a la aplicación del Art. VII del GATT, incorpora además la Decisión del Comité de Valoración en Aduana relativa a los casos en que las administraciones tengan motivo para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado.

Que el Acuerdo Relativo a la aplicación del Art. VII del GATT establece que el "valor de transacción", tal como se define en el art. 1°, es la primera base para la determinación del valor en aduana. El art. 1° debe considerarse en conjunción con el art. 8 que dispone, entre otras cosas el ajuste del precio realmente pagado o por pagar en los casos en que determinados elementos, que se considera forman parte del valor en aduana, corran a cargo del comprador o estén incluidos en el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas.

El art. 1 ap. 1 de la Introducción General prevé también que cuando el valor de transacción no pueda determinarse sobre la base de lo dispuesto en el art. 1°, el Acuerdo establece en los arts. 2 a 7 los diferentes métodos a aplicar para determinar el valor en aduana, los que deben aplicarse en el orden que se numeran, salvo la inversión que autoriza el art. 4° con relación a los métodos previstos en los arts. 4 y 5.

Que, en el caso que nos ocupa, la División Control Expost de Importación se expidió mediante Nota nº 219/07 (Ramo 7), obrante a fs. 4/5 de las actuaciones administrativas, de donde surge que: "Atento la investigación que fuera realizada por el Ramo VII (Electricidad, Física y Óptica) de esta División, con relación al DI nº 04 001 IC04 148075Z del registro de la Aduana de Buenos Aires, oficializado el 28/12/2004, se informa (…) A fin de cumplimentar con lo normado por la Resolución General Nº 857/2000 (Actualmente derogada por la Resol. 1907/2005) se procedió a citar a la firma importadora: "TEAK & RATTAN S.A." a los efectos de solicitarle una explicación complementaria y elementos de juicio que justifique la cantidad total efectivamente pagada o por pagar por la mercadería importada, y aquellas razones que pudieron motivar el precio pactado. En respuesta a nuestro primer requerimiento la firma importadora no aportó ningún elemento. Cumplidos los plazos de la 2º

notificación y ante la incomparecencia del importador, 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, rescatando premisas a efectos de determinar la razonabilidad del precio, cuando este ofrece dudas. (…) Con respecto a los antecedentes utilizados para producir dicho ajuste se tomó como objeto de valoración el siguiente Despacho de importación: 04001IC04127261K (...)".

Que, a fs. 26/31 de las actuaciones administrativas la actora impugna el ajuste efectuado, el que es ratificado mediante Nota Ramo 7 nº 630/12. En tal sentido, es importante señalar que en el presente caso y tal como surge a fs. 4/5 el hecho de que el valor FOB documentado resultara inferior a los valores usuales para mercadería idéntica o similar constituyó un motivo suficiente para dudar de su exactitud y/o veracidad (…)".

Que debe señalarse que, en virtud de lo dispuesto en el art. 9 del Decreto 618/97, la Aduana tiene facultades para observar el valor declarado.

Que, en el marco de lo expuesto cabe señalar entonces que el método de valoración aplicado es el normdo en el art 3 del Acuerdo de Valoración del GATT/OMC, puesto que si bien la firma importadora se encontraba en conocimiento de su obligación de ofrecer toda la prueba que dispusiera, no hizo uso de su derecho a presentar la misma en oportunidad de serle requerida a efectos de corroborar la veracidad y exactitud de los datos contenidos en la destinación de marras.

Que, puede afirmarse que el descarte del primer método de valoración -esto es, el rechazo del valor de transacción- se ha fundado en que aquel resulta inferior respecto del valor de transacción de mercaderías similares 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 -art. 3 del Acuerdo-.

Que resulta pertinente 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 art. 17 del Acuerdo"

Que conforme la norma mencionada, sus disposiciones no pueden interpretarse en un sentido que restrinja o ponga en duda el derecho de la Administración de Aduanas de comprobar la veracidad o la exactitud de toda la información, documento o declaración presentados a efectos de valoración en aduana.

VII.- Que, aclarado lo anterior, corresponde determinar si el antecedente considerado por la aduana resulta suficiente, a la luz del procedimiento de valoración previsto en el Acuerdo del GATT, para desestimar el valor declarado -antecedente en el que se basa para fundamentar que el precio de transacción es inferior al del mercado-
.

Que, en el caso el servicio aduanero se limitó a mencionar un solo antecedente para efectuar el ajuste: 04001IC04127261K -ver fs. 5 de las actuaciones administrativas-; cuyo print de pantalla obra agregado a fs. 6/8 de las act adm.

Que, al respecto debo señalar que un único antecedente no resulta suficiente para efectuar el ajuste.

Que aún cuando de la comparación del único antecedente -referido precedentemente con la operación del caso de marras- pudiera surgir algún motivo de duda acerca de la veracidad de los valores declarados por la actora, se advierte que el servicio aduanero no realizó una investigación idónea que condujera a la conclusión de que la declaración efectuada por la importadora no resulte exacta o veraz.

Que, en definitiva, la falta de fundamentación por parte de la Aduana de la adopción de los métodos alternativos de valoración demuestra que la sustitución del valor en aduana de la mercadería importada, resulta, en el caso, totalmente infundada y arbitraria.

Que dicho proceder resulta abiertamente contradictorio 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 (conf. Sala "F" in re: "KREVISKY IMPORT S.R.L.", expediente nº 10.318-A, sentencia de fecha 18/05/01, entre otros).

Que de todo lo expuesto cabe concluir que no existen, en el caso, circunstancias probadas que justifiquen descartar el valor de la mercadería declarada en el **DI N° 04001IC04148075Z**, apareciendo el valor atribuido por el servicio aduanero como caprichoso e incierto.

Que, por consiguiente, corresponde hacer lugar al recurso interpuesto por la recurrente y revocar la Resolución apelada, y en consecuencia, el **cargo VI N° 146/07**, con costas.

VIII.- Que, por la forma en que se resuelve, no corresponde tratar los demás agravios.

Por ello, voto por:

1.- Revocar la **Resolución DE PRLA N° 6523/12** dictada en las **Actuaciones N° 13809-67-2007**, mediante la cual se rechaza la impugnación impetrada por la firma **PRUDENCIA COMPAÑÍA ARGENTINA DE SEGUROS GENERALES SA** (en su calidad de garante de la importadora TEAK & RATTAN SA), y se confirma el **cargo VI N° 146/07**.

2.- Costas a la D.G.A.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

Adhiero al voto de la Vocal preopinante.

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

En virtud del acuerdo que antecede, por unanimidad, SE RESUELVE:

1.- Revocar la **Resolución DE PRLA N° 6523/12** dictada en las **Actuaciones N° 13809-67-2007**, mediante la cual se rechaza la impugnación impetrada por la firma **PRUDENCIA COMPAÑÍA ARGENTINA DE SEGUROS GENERALES SA** (en su calidad de garante de la importadora TEAK & RATTAN SA), y se confirma el **cargo VI N° 146/07**.

2.- Costas a la D.G.A.

Regístrese, notifíquese a la representación fiscal en el CUIT 33-69345023-9 y a la actora en el CUIT 20-08253389-4 (Dr Jorge A. Patricios) y oportunamente, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros, devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y archívese.

Suscriben la presente los Dres. Claudia B. Sarquis (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 14ª Nominación), Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria (cfme. Art. 1162 del C.A.).

Digitally signed by Hector Hugo Juarez
Date: 2025.06.25 17:07:16 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: 2025.06.25 18:13:38 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 Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.06.25 23:38:01 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.06.25 23:38:25 -03:00