Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-95962277-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 29 de Agosto de 2025

Referencia: (Sentencia); Expte. N° 30.421-A; HOLGADO, Alejandra Marcela

---

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala “G”, Dres. Miguel Nathan Licht, Claudia Beatriz Sarquis y Horacio Joaquín Segura, para resolver en los autos caratulados: **“HOLGADO, Alejandra Marcela c/ D.G.A. s/recurso de apelación”, expediente N° 30.421-A**,

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I. A fs. 56/61 vta., se presenta la despachante de aduanas, Sra. Alejandra Marcela HOLGADO (en adelante “despachante de aduanas”, “apelante” o “actora”), mediante apoderado, e interpone recurso de apelación contra la Resolución Fallo n° 278/2008, dictada por el Sr. Jefe de la División Aduana de Mendoza el 25 de agosto de 2008, mediante la cual, en virtud de lo estipulado por el art. 954, ap. 1, incs. a) y c), del C.A., se resuelve condenar: i) a la firma MANOLO S.A. y a la despachante de aduana, Sra. Alejandra Marcela HOLGADO, al pago de un monto igual a $ 7.075 en concepto de multa; ii) y solo a la empresa MANOLO S.A. al pago de un importe igual a $ 4.467,9 en concepto de tributos.

Luego de haber realizado una descripción de los principales antecedentes y de los hechos que dieron origen al sub examine, comienza por afirmar que el hecho de que la Aduana haya efectuado un ajuste de valor de la mercadería involucrada, apartándose del valor documentado por el importador, no significa, de por sí, que se haya incurrido en una declaración inexacta. Agrega que la mera diferencia de valor no encuadra per se en el referido tipo infraccional ya que, para imputar este último, se requiere, en primer lugar, una diferencia entre alguno de los aspectos o rubros de la declaración “exigible” y la comprobación que efectúe el servicio aduanero respecto de tales aspectos. Destaca, por otra parte, que el ajuste de valor efectuado por el servicio aduanero no sería fruto del procedimiento instituido mediante los Anexos IV, V y VI de la Resolución n° 986/97 (ex ANA), que contempla, entre otras cuestiones, la posibilidad de brindar al importador al menos dos oportunidades para justificar las razones por las cuales importó las mercaderías a ese precio. Menciona, a su vez, que, de la lectura de la denuncia y de sus anexos, no surge que, a los efectos de aplicar el método comparativo, se hayan empleado mercadería del mismo origine. Resalta finalmente no haberse acompañado al expediente administrativo copias de los despachos de importación que parecen fundar los ajustes, ni la constancia de la aceptación de los precios declarados en ellos como valores de transacción. En lo que respecta específicamente a la responsabilidad del despachante de aduana, subraya la inexistencia de obligación legal alguna que se le imponga por la supuesta inexactitud del valor consignado por el importador siempre que la información declarada se ajuste a lo detallado en la factura. Cita jurisprudencia al respecto. Solicita la eximición del pago de la tasa de actuación y la concesión del beneficio de litigar sin gastos. Finalmente, hace reserva del caso federal, ofrece prueba y solicita que se revoque la resolución apelada, con costas.

II. A fs. 74/77 vta., la representación fiscal contesta el traslado del recurso y, luego de realizar una descripción resumida de los hechos y de efectuar una negativa genérica, se explaya sobre los actuados aduaneros. Menciona, en primer lugar, que el servicio aduanero efectuó un estudio pormenorizado del valor y, como resultado de este, se constató que el precio declarado era sustancialmente inferior a aquellos corrientes de mercado para productos similares. Destaca que, de conformidad con el art. 17 del Acuerdo relativo a la aplicación del Artículo VII del Acuerdo sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, la Aduana se encuentra facultada, cuando existan razones fundadas para sospechar de la veracidad de los precios facturados y declarados, a no aceptarlos, e inclusive a desestimarlos, como base de valoración, si su autenticidad no puede ser satisfactoriamente probada por el importador. En lo que respecta a la responsabilidad del despachante de aduana, considera que ese último no sólo actúa como mandatario del importador, sino también como auxiliar del servicio aduanero en el tráfico internacional de mercaderías. Agrega que las obligaciones del despachante de aduanas no se limitan a un mero trabajo administrativo de la transcripción de datos en planillas, sino que debe controlar el correcto trámite de las operaciones aduaneras y el efectivo destino de los elementos declarados. En cuanto a la imputación de la infracción de declaración inexacta, según lo estipulado por el art. 954, ap. 1, incs. a) y c), del C.A., luego de presentar una interpretación de la disposición en juego, concluye que, de conformidad con la denuncia y demás diligencias practicadas, lo declarado no se ajustó a la realidad y, por consiguiente, el encuadre efectuado por el servicio aduanero fue correcto. Finalmente, hacen reserva de Caso Federal, ofrece prueba y solicita que se rechace la apelación interpuesta por la actora, con costas.

III. A fs. 87, se resuelve abrir la causa a prueba, que obra agregada a fs. 88/90. Los antecedentes administrativos obran agregados por cuerda separada. A fs. 99 se cierra el período probatorio y a fs. 103 se elevan las actuaciones a consideración de la Sala “G”, que pone los autos a disposición de las partes para alegar a fs. 109. A fs. 113/117vta. obra el alegato presentado por el Fisco Nacional. A fs. 119 se pasan los autos a sentencia.

IV. En virtud de los argumentos presentados por cada una de las partes involucradas en la presente litis, corresponde determinar si la Resolución Fallo n° 278/2008, dictada por el Sr. Jefe de la División Aduana de Mendoza el 25 de agosto de 2008, resulta ajustada a derecho. En este sentido, atañe examinar, en primer lugar, si el ajuste de valor llevado a cabo por el servicio aduanero sobre los importes declarados oportunamente, fue efectuado de conformidad con lo estipulado por el Acuerdo relativo a la aplicación del art. VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 (en adelante “Acuerdo de Valor”). En caso de ser así, se debe pasar a determinar si, como resultado del mencionado ajuste, tanto la firma importadora como la despachante de aduanas involucrada incurrieron en la infracción de declaración inexacta, según lo establecido por el art. 954, ap. 1, incs. a) y c), del C.A.

V. En lo que respecta a la primera cuestión, merece destacarse que la presente litis, por tratarse de un ajuste de valor llevado a cabo sobre los importes oportunamente declarados y correspondientes a operaciones de importación, encuentra como marco legar exclusivo el Acuerdo relativo a la aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 (en adelante “Acuerdo de Valor” o “Acuerdo”); instrumento internacional ratificado por la República Argentina y cuyas disposiciones entraron en vigor para nuestro país el 1° de enero de 1995. En términos generales, la puesta en práctica del Acuerdo de Valor (1979-1994) implicó un punto de inflexión en lo relativo al procedimiento de valoración a tener en cuenta por parte de la Aduana. En efecto, a diferencia de lo estipulado por las antiguas disposiciones del Código Aduanero, el plexo normativo emergente del Acuerdo se basa en el “valor de transacción” y, como resultado de ello, en virtud de lo estipulado por el art. 1° del citado instrumento, la primera base para la determinación del valor en aduana es “…el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación…”, en tanto y en cuento el importe mencionado sea objeto de los ajustes expresamente mencionados en el art. 8 del Acuerdo y, a su vez, se encuentre rodeado de las circunstancias detalladas en el art. 1° del Acuerdo (“…a) que no existan restricciones a la cesión o utilización de las mercancías por el comprador, con excepción de las que: i) impongan o exijan la ley o las autoridades del país de importación; ii) limiten el territorio geográfico donde puedan revenderse las mercancías; o iii) no afecten sustancialmente al valor de las mercancías; b) que la venta o el precio no dependan de ninguna condición o contraprestación cuyo valor no pueda determinarse con relación a las mercancías a valorar; c) que no revierta directa ni indirectamente al vendedor parte alguna del producto de

la reventa o de cualquier cesión o utilización ulteriores de las mercancías por el comprador, a menos que pueda efectuarse el debido ajuste de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8; y d) que no exista una vinculación entre el comprador y el vendedor o que, en caso de existir, el valor de transacción sea aceptable a efectos aduaneros en virtud de lo dispuesto en el párrafo 2").

Ahora bien, frente a la imposibilidad de determinar el valor en aduana en base a lo estipulado por las disposiciones del Acuerdo de Valor mencionadas con anterioridad (arts. 1° y 8), el ente administrativo se encuentra facultado (art. 17), para tal fin, a emplear una serie de métodos detallados en los arts. 2 (mercaderías idénticas), 3 (mercadería similares), 5 (método deductivo), 6 (método del valor reconstruido) y 7 (método del último recurso) del Acuerdo de Valor. A los efectos de hacer uso correctamente de los métodos citados, el servicio aduanero debe respetar no solo los requisitos estipulados para su implementación en cada una de las disposiciones involucradas, sino también el orden en que fueron detallados en el instrumento internacional (art. 4), una vez realizadas las consultas correspondientes con el importador involucrado (segundo párrafo de la Introducción General).

Al retomar los hechos involucrados en el sub examine, se manifiesta necesario centrar la atención en la Nota 545/03 (DV FOME), elaborada por la División Fiscalización de la Aduana de Mendoza el 15 de agosto de 2003 (a fs. 1 de las actuaciones administrativas n° 12437-1405-2006). Mediante dicho documento, se observa la necesidad de llevar a cabo un ajuste de valor por las diferencias detectadas entre los importes declarados en las tres destinaciones cuestionadas (98 038 IC05 003221 A, 98 038 IC05 004616 J y 98 038 IC05 000522 B) y aquellos emergentes de los antecedentes detallados en la investigación de valor efectuada mediante la Nota n° 17/03 (DV FOME) del 14 de enero de 2003 (adjunta como apéndice I (ver a fs. 2/5 ibid.). Sin embargo, al examinar la mercadería implicada y los antecedentes tenidos en cuenta en este último informe, se logra constatar una diferencia sustancial con respecto a las posiciones arancelarias involucradas. En efecto, mientras que, en las tres destinaciones de importación cuestionadas en el presente caso, las mercaderías afectadas se encontraban identificadas mediante las posiciones SIM 3924.90.00.900B (vajilla y demás artículos de uso doméstico) y 3919.10.00.100R (de polietileno – en rollos de anchura inferior o igual a 20 cm, placas, láminas, hojas, cintas, tiras y demás formas planas, autoadhesivas, de plástico, incluso en rollos), aquellas examinadas en la mencionada Nota n° 17/03 (DV FOME) correspondían a las posiciones SIM 8523.11.10.000K (cinta de audio TDK A-60FX) y 8523.13.20.000U (cintas de audio TDK T-120HSBHA). De esta manera, a los fines de llevar a cabo el ajuste de valor correspondiente, el servicio aduanero terminó por aplicar los métodos detallados en los arts. 2 y 3 del Acuerdo de Valor sobre mercaderías sustancialmente diferentes. A mayor abundamiento, corresponde subrayar que la información disponible de cada uno de los antecedentes tenidos en cuenta por la autoridad aduanera no resulta, en absoluto, suficiente para llevar a cabo un ejercicio comparativo acorde con las disposiciones del Acuerdo de Valor mencionadas con anterioridad. Consecuentemente, resulta pertinente afirmar que el ajusto de valor efectuado oportunamente no se ajusta a los requisitos mínimo determinados por la normativa aplicable.

Al haberse desestimado el ajuste de valor efectuado por el servicio aduanero, el casus operandi de la supuesta infracción de declaración inexacta no tuvo lugar. Como resultado de ello, corresponde revocar la resolución apelada.

Por ello, **VOTO POR:**

1) Revocar la Resolución Fallo n° 278/2008, dictada por el Sr. Jefe de la División Aduana de Mendoza el 25 de agosto de 2008 en la Actuación N° SA38/03/405.

2) Costas a la vencida.

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

Adhiero al Voto que antecede.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero al voto del Dr. Licht.

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

1) Revocar la Resolución Fallo n° 278/2008, dictada por el Sr. Jefe de la División Aduana de Mendoza el 25 de agosto de 2008 en la Actuación N° SA38/03/405.

2) Costas a la vencida.

Regístrese, notifíquese, por Secretaría General de Asuntos Aduaneros devuélvanse las actuaciones administrativas y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.08.29 14:13:02 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: 2025.08.29 15:24:07 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 Miguel Nathan Licht
Date: 2025.08.29 17:39:01 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Miguel Nathan Licht
Vocal
Vocalía XIX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.08.29 17:41:34 -03:00