República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-28796007-APN-VOCXIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 19 de Marzo de 2026

Referencia: SENTENCIA; Expte. Nº 34.448-A; PARANA S.A. DE SEGUROS

Tribunal Fiscal de la Nación

En el día de la fecha, se reúnen los Vocales miembros de la Sala "E", Dres. Juan Manuel Soria y Héctor Hugo Juárez (la Vocalía de la 14a. Nominación se encuentra vacante), con la presidencia del Vocal nombrado en segundo término, a fin de resolver en los autos caratulados: **"PARANA S.A. DE SEGUROS c/ DGA s/ recurso de apelación"**, **Expte. Nº 34.448-A;**

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I. Que a fs. 10/15 la firma recurrente, mediante letrado apoderado, interpone recurso de apelación contra la resolución DE PRLA 1474/14, dictada en la actuación 13810-573-2008, que rechaza la impugnación formulada contra los cargos VI 1137, 1138,1139, 1140 y 1141 del año 2008 por el ajuste de valor practicado respecto de las destinaciones 04001IC04060400B, 04001IC04060463K, 04001IC04060436K, 040031IC04067905S y 04001IC05020247H, respectivamente, documentadas por la firma importadora BESTAR S.A. Se refiere a la procedencia del recurso y a la oportunidad de su presentación ante esta instancia en los términos del art. 1132, ap. 2 del Código Aduanero (en adelante "CA"). Cita jurisprudencia que habilita a la aseguradora para interponer ante el Tribunal Fiscal todas las excepciones propias como las del deudor principal. Plantea la nulidad del procedimiento de determinación de valor y explica que el servicio aduanero no cumplió con el régimen aplicable en materia de valoración aduanera de la ley 24.425, que define al valor de transacción como el primer criterio de valoración (art. 1°). Sostiene que los valores de referencia consignados por la aduana, presentan diferencias mínimas que no descalifican los declarados por la importadora. Agrega que el criterio aplicado omite considerar razones temporales y de mercado que hubieran motivado el apartamiento del precio de referencia tomado por el servicio aduanero. Afirma que la aduana no impugnó la veracidad de la documental presentada por el importador al momento de realizar la operación y que el ajuste se basa únicamente en una operación similar, pero no aportó copia de ésta. Cita jurisprudencia referida al margen de discrecionalidad de la aduana para fijar el valor de la mercadería. Sostiene que el ajuste carece de sustento fáctico, pues considera que el servicio aduanero justifica su accionar en un supuesto valor referencial (canal morado), pero no acompañó los antecedentes de operaciones de importación de mercadería idéntica o similar ni tomó en cuenta los elementos aportados por la importadora que demostrarían la veracidad del valor declarado. Afirma que el proceder de la aduana es contradictorio e incompatible con los principios y disposiciones generales del Acuerdo de Valor del GATT, atento a que desestimó el precio documentado como base de valoración y lo sustituyó por los valores de sus propios registros informáticos, sin solicitar información adicional al

importador. Señala que, con la póliza de seguro de caución, garantizó el valor declarado de acuerdo con los términos del GATT, no obstante, el servicio aduanero lo sustituyó acudiendo a valores arbitrarios y ficticios. Se refiere a los criterios razonables para la determinación del valor y al procedimiento a seguir para el caso de que la aduana tenga motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado. Se agravia de la falta de aplicación del procedimiento previsto por la resolución AFIP 857/00. Concluye que su responsabilidad se limita al máximo asegurado por la póliza. Ofrece prueba documental e informativa, hace reserva del caso federal, confiere autorizaciones y solicita que se deje sin efecto el cargo con expresa imposición de costas.

II. Que a fs. 22/25 y vta. la representación fiscal contesta el traslado y acompaña las actuaciones administrativas. Luego de la reseña de los hechos y de la negativa genérica de rigor, manifiesta que el art. 17 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT hace referencia al derecho de las administraciones de aduanas de comprobar la veracidad y exactitud del valor declarado y de realizar las investigaciones pertinentes en caso de duda. Cita jurisprudencia. Se refiere a los conceptos de mercadería idéntica y similar del art. 15, apartado 2, incisos a) y b) del Acuerdo. Detalla los ajustes realizados en las posiciones arancelarias de los despachos observados y afirma que la importadora no se presentó a brindar la información respaldatoria de los valores documentados. Cita la RG 857/00 referida al Canal Rojo Morado. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas, hace reserva del caso federal y solicita que se confirme la resolución aduanera, con costas.

III. Que la **actuación 13810-573-2008** se inicia a fs. 1 con el cargo VI 1139/2008 por la suma de U$S 2.063,62 en concepto de diferencia de tributos respecto de la destinación 04001IC04060436K, cuya carpeta obra a fs. 2. A fs. 3 se agrega el identificador de la garantía 04001018677Z. A fs. 4/5 obra el informe técnico respecto de la recomposición del valor FOB. A fs. 6 se practica la liquidación. A fs. 7 obra el cargo VI 1140/2008 por la suma de U$S 534,87 respecto de la destinación 04001IC040067905S (fs. 8). A fs. 9 se agrega el identificador de la garantía 04001021273C. A fs. 10/11 obra el informe técnico respecto de la recomposición del valor FOB. A fs. 12 se practica la liquidación. A fs. 13 se agrega el cargo VI 1137/2008 por la suma de U$S 587,52.- en concepto de diferencia de tributos respecto de la destinación 04001IC04060400B (fs. 14). A fs. 15 obra el identificador de la garantía 04001018680K. A fs. 16/17 se emite el informe técnico respecto de la recomposición del valor FOB. A fs. 18 se practica la liquidación. A fs. 19 se agrega el cargo VI 1138/2008 por la suma de U$S 306,91.- en concepto de diferencia de tributos respecto de la destinación 04001IC04060463K (fs. 20). A fs. 21 obra el identificador de la garantía 04001018683N. A fs. 22/23 se emite el informe técnico respecto de la recomposición del valor FOB. A fs. 24 se practica la liquidación. A fs. 25 se agrega el cargo VI 1141/2008 por la suma de U$S 430,25.- en concepto de diferencia de tributos respecto de la destinación 04001IC05020247H (fs. 26). A fs. 27 obra el identificador de la garantía 04001022009. A fs. 28/29 se emite el informe técnico respecto de la recomposición del valor FOB. A fs. 30 se practica la liquidación. A fs. 31, mediante nota R8 911/09, la División Control Export de Importación remite los cargos a la Sección Control Cargos y Pagos para su trámite. A fs. 33/34 se agrega la cédula de notificación de los cargos a la importadora. A fs. 35/36, mediante resolución 100/09 (DE FIAM), se la suspende del Registro de Importadores y Exportadores. A fs. 37/46 se agregan las impresiones de pantalla de los identificadores de las garantías. A fs. 48/52 obran las pólizas 13.770, 13.712, 13.538, 13.540 y 13.539. A fs. 56 y vta. se notifican los cargos a Paraná S.A. de Seguros con fecha 17.11.09. A fs. 57 y vta. se presenta el letrado de la aseguradora a fin de solicitar fotocopias. A fs. 60/72 la aseguradora impugna el cargo. A fs. 74 se tiene por deducida la impugnación y se desestima la prueba informativa. Atento a lo solicitado a fs. 77, a fs. 78/79 la Sección Tecnología emite la nota 352/13 (SE TECN) que ratifica el ajuste realizado, con la conformidad de la División Bienes Intermedios y de Consumo (nota 1401/13 DV BINC). A fs. 81/85 se dicta la resolución DE PRLA 1474/14, que se apela en autos. A fs. 89 obra el F4 de apelación por ante este Tribunal.

IV. Que a fs. 26 se abre la causa a prueba, la que se tuvo por desistida a fs. 39. A fs. 45 se elevan los autos a la Sala “E” y a fs. 46 pasan a sentencia.

V. Que corresponde resolver acerca de la procedencia de los cargos 1137, 1138,1139, 1140 y 1141 del año 2008 intimados a PARANA S.A. DE SEGUROS -en su calidad de garante de la importadora BESTAR S.A.- respecto de las destinaciones 04001IC04060400B, 04001IC04060463K y 04001IC04060436K, oficializadas ante la aduana de Buenos

Aires el 8.06.04 y las destinaciones 040031IC04067905S y 04001IC05020247H registradas ante la misma aduana el 25.06.04 y 30.06.04, respectivamente. A los despachos se les asignó el canal de selectividad Rojo (Morado) 0008, con constitución de garantía previa al libramiento.

Que, según los informes técnicos de fs. 4/5, 10/11, 16/17, 22/23 y 28/29 la División Control Expost de Importación señaló que, luego de concluidos los plazos establecidos por la RG AFIP 857/2000 a fin de que la importadora brindara información adicional respaldatoria de los valores declarados y atento a que no resultó suficiente para despejar la duda sobre la veracidad o exactitud de aquel, se procedió a descartar la aplicación del art. 1 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Art. VII del GATT y a comparar con los antecedentes obtenidos a través de la base Discoverer de mercadería similar conforme el art. 3 del citado Acuerdo. De acuerdo con dichos antecedentes, que reflejan un valor superior a los precios unitarios declarados por la firma importadora, procedió a recomponer la base imponible conforme resulta del cuadro siguiente:

Destinación	Item observado	P.A.	Descripción	Marca y artículo	Valor unit. declarado U$S	Valor Unit. determinado U$S	Antecedentes del ramo
04001IC04060436K	18.9	9503.90.00.991Z	Juguetes de plástico	s/m art. 2008P	0,12	0,1314	03001IC04093757V
	18.10			s/m art. 368	0,10		
	18.11			s/m art. JC6510	0,08		
04001IC04067905S	3.1	9503.80.20.211Q	Vehículos de plástico a fricción	s/m art. 221	0,2	0,2579	04001IC040121001T
	3.2			s/m art. 3188A	0,13		
04001IC04060400B	5.2	9503.80.20.319N	Juguetes de plástico a cuerda	s/m art. 368/4	0,06	0,1125	04001IC04061549Z
04001IC04067463K	8.3	9503.80.20.211Q	Vehículos de plástico a fricción	s/m art. MG12256	0,15	0,2579	04001IC040121001T
04001IC04020247H	4.3	9503.80.20.211Q	Vehículos de plástico a fricción	s/m art. 655/ 103080119	0,11	0,2050	04001IC04075105J

Que, como consecuencia del recurso de impugnación interpuesto por la aseguradora por la ejecución de la garantía, mediante la nota 352/13 (SE TECN) ratificada por la nota 1401/13 (DV BINC) de fs. 78/79 de las actuaciones, la División Bienes Intermedios y de Consumo ratificó el ajuste practicado mediante la aplicación del método del art. 3° del Acuerdo para la Aplicación del Artículo VII del GATT (mercaderías similares) y en virtud de las facultades de la aduana de comprobar la veracidad o la exactitud de la información presentada en los términos del Artículo 17 del citado Acuerdo. En este sentido el área técnica cita el procedimiento previsto por la resolución AFIP 857/00 y señala que se brindó al importador la oportunidad de ofrecer la prueba sin que éste se hiciera presente. Indica, asimismo, que las destinaciones se encuentran afectadas a la constitución de garantía previa al libramiento a plaza en razón de la diferencia existente entre los precios declarados y los Valores Preventivos Referenciales (RG AFIP 1004/2001) y que la firma importadora no aportó la documentación respaldatoria en los plazos previstos por las resoluciones vigentes, a pesar de que tuvo oportunidad de comparecer ante el servicio aduanero. Por tal motivo, se desestimó la impugnación formulada por la aseguradora y se confirmaron los cargos VI 1137, 1138, 1139, 1140 y 1141 del 2008 en la resolución que aquí se apela.

VII. Que en materia de valoración de importación, resulta aplicable el "Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio" aprobado por la ley 23.311 (ratificado por el Acta final en la que se incorporan los resultados de la Ronda Uruguay y el Acuerdo de Marrakech de 1994, aprobado por la ley 24.425).

Que dicho Acuerdo dispone en el artículo 1º que “el valor en aduana de las mercancías importadas será el valor de transacción, es decir, el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación, ajustado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8”, siempre que concurran las circunstancias detalladas en los incisos a) a d) del artículo 1º, esto es: a) que no existan restricciones para la cesión o

utilización de las mercaderías por el comprador; b) que la venta o el precio no dependan de condiciones o prestaciones, cuyo valor no pueda determinarse; c) que ninguna parte del producto de cualquier reventa, cesión o utilización posterior de la mercadería por el comprador revierta directa o indirectamente al vendedor y d) que no exista vinculación entre comprador y vendedor o que, aun existiendo, no haya ejercido ninguna influencia sobre el precio.

Que este principio general establecido por el Acuerdo no impide que la Aduana ejerza las facultades de verificación y control que le son propias. Así, el art. 17 establece que ninguna de las disposiciones contenidas en el 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, en el marco del mencionado Acuerdo, se adoptó la "Decisión relativa a los casos en que las Administraciones de Aduanas tengan motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado" (Decisión nº 13/07 del CMC), en la cual se establecieron las pautas a seguir en el caso de que la administración dude del valor declarado por el importador y determina en el artículo 18 el proceso de consulta al importador.

Que una vez finalizado el proceso de consulta, en caso de que aún no se pueda determinar el valor en aduana según las disposiciones del artículo 1, el Acuerdo dispone que se recurrirá sucesivamente a cada uno de los artículos siguientes hasta hallar el primero que permita determinarlo (conf. apartado 2 de las Notas Interpretativas).

Que, en consecuencia, si el valor de transacción es desestimado por la administración, para determinar el valor en aduana debe utilizarse, en primer lugar, el valor declarado de mercadería idéntica, vendida en el mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de valoración (conf. artículo 2 del Acuerdo). Se entiende por "mercadería idéntica" las que son iguales en todo, incluidas sus características físicas, calidad y prestigio comercial (artículo 15, 2 a) del Acuerdo).

Que en el caso de que no pueda recurrirse a mercadería idéntica, debe proseguirse con la comparación con "mercadería similar", vendida en el mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de valoración (artículo 3 del Acuerdo). Las mercaderías similares son aquellas que, aunque no sean iguales en todo, deben tener características y composición semejantes, lo que les permita cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables. Tanto las mercaderías idénticas como las similares deben ser producidas en el mismo país que las mercancías objeto de valoración (artículo 15. 2 d).

VIII. Que, de acuerdo con lo establecido por el Acuerdo del GATT, la resolución AFIP 857/00 dispone en el Anexo III, punto I. 3 y 4 el procedimiento a seguir en el caso de importaciones alcanzadas por el Canal Morado con constitución de garantía, como acontece en la especie. En este caso, la resolución dispone que *"3- Los importadores cuyas destinaciones hayan sido alcanzadas por el Canal Morado con constitución de garantía, deberán proporcionar a las áreas de valoración una explicación complementaria y elementos de juicio relacionados con la cantidad total efectivamente pagada o por pagar por la mercadería importada, y justificar las razones de mercado o de otra índole que hubieran podido, lícita y razonablemente, motivar el precio pactado dentro de los QUINCE (15) días posteriores a la entrega a plaza de la mercadería, considerándose a tal efecto notificados desde la fecha de retiro de la misma. 4- Asimismo, podrán presentar ante las mencionadas áreas de valoración, la documentación u otras pruebas de que el valor declarado representa la cantidad total efectivamente pagada o por pagar por las mercancías importadas, identificando la declaración detallada de importación correspondiente, dentro de igual plazo al mencionado en el punto anterior."*

IX. Que de la compulsa de la documentación obrante en autos se puede observar, en primer lugar, que no surge que la importadora y/o su despachante de aduana hubieran presentado documentación complementaria a fin de justificar el valor declarado en los términos de la resolución AFIP 857/00 conforme el canal asignado a las destinaciones. Tampoco hay constancias de que el servicio aduanero, en virtud de los antecedentes obrantes en el ramo, hubiera requerido documentación complementaria mediante intimación dirigida a la importadora.

Que, en segundo lugar, la División Control Expost de Importación procedió a reajustar la base imponible con la comparación de antecedentes de mercadería similar, sin justificar el apartamiento del método de mercadería idéntica (art. 2° del Acuerdo). Cabe destacar que el área técnica no agregó las carpetas de los despachos utilizados como comparables ni otra documentación que permita constatar si se trata de mercadería similar y si hay coincidencia en cuanto a la fecha de oficialización, cantidad, calidad, importador, exportador del exterior, condiciones de venta, nivel comercial, etc. Se puede observar que el antecedente invocado respecto de la destinación 04001IC04060436K es del año 2003, es decir, con anterioridad a la fecha de registro de la destinación observada en autos.

Que la falta de esta documentación impide realizar el adecuado cotejo de las destinaciones observadas de acuerdo a las pautas establecidas por la resolución AFIP 857/00, para establecer en definitiva si los valores declarados por la actora se encuentran anormalmente disminuidos con relación a los antecedentes obrantes en el Ramo 8.

Que, en este sentido resulta importante 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 artículo 17 del Acuerdo”, esto es las facultades de investigación de las aduanas.

Que, no obstante, el ajuste fundado en antecedentes de mercaderías presuntamente similares, sin los correspondientes despachos de importación, resulta insuficiente para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado. Ello así por cuanto no es posible determinar si los antecedentes invocados por la aduana son referentes idóneos para la comparación.

Que, en consecuencia, atento a que el servicio aduanero desestimó el valor de transacción basándose en la comparación de mercadería que no puede considerarse idéntica o similar en los términos de los artículos 2 y 3 del Acuerdo del GATT y que, además se apartó en forma injustificada del orden de prelación de los métodos allí establecidos, la recomposición de la base imponible carece de sustento, por lo que corresponde revocar la exigencia tributaria.

Que, por ello, **VOTO POR:**

Revocar la resolución DE PRLA 1474/14, dictada en la actuación 13810-573-2008 y, por ende, los cargos VI 1137, 1138, 1139, 1140 y 1141 del año 2008 con relación a las destinaciones 04001IC04060400B, 04001IC04060463K, 04001IC04060436K, 040031IC04067905S y 04001IC05020247H, intimados a la aseguradora PARANA S.A. DE SEGUROS -en su calidad de garante de la importadora BESTAR S.A.-, con costas a la DGA.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Soria.

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

Revocar la resolución DE PRLA 1474/14, dictada en la actuación 13810-573-2008 y, por ende, los cargos VI 1137, 1138, 1139, 1140 y 1141 del año 2008 con relación a las destinaciones 04001IC04060400B, 04001IC04060463K, 04001IC04060436K, 040031IC04067905S y 04001IC05020247H, intimados a la aseguradora PARANA S.A. DE SEGUROS -en su calidad de garante de la importadora BESTAR S.A.-, con costas a la DGA.

Regístrese, notifíquese, devuelvánse los antecedentes administrativos y archívese.

Suscriben la presente los Dres. Soria y Juárez por encontrarse vacante la Vocalía de la 14a. Nominación (arts. 52 del R.T.F.N. y 1162 del CA).

Digitally signed by Hector Hugo Juarez
Date: 2026.03.19 18:24:11 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: 2026.03.19 18:30:25 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Juan Manuel Soria
Vocal
Vocalía XIII Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.03.19 18:30:57 -03:00