21264/2024

BARANO 2008 SA (TF 36165-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, 26 de diciembre de 2025.
VISTOS Y CONSIDERANDO:

I.- Que con fecha 12/6/2024, la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación revocó la Resolución 62/2015 (AD CORI), dictada en la actuación 12834-247-2012, con costas a la demandada (fs. 245/248 del archivo en formato pdf de las actuaciones digitalizadas).

Para así decidir, luego de reseñar las posiciones de las partes y las constancias de las actuaciones, precisó que le correspondía a dicho Tribunal decidir si se ajustaba o no a derecho la resolución aduanera apelada, en cuanto exigió a la actora el pago de una diferencia tributaria, como consecuencia del ajuste de valor practicado en relación a la mercadería documentada en las destinaciones de exportación para consumo 12014EC010000162T, 12014EC010000165W, 12014EC010000167B, 12014EC010000180T, 12014EC010000239B, 12014EC010000205R, 12014EC010000210N, 12014EC010000233S, 12014EC010000237W y 12014EC010000182V, registradas entre el 09/05/2012 y el 20/07/2012, ante la Aduana de Comodoro Rivadavia, mediante los cuales la aquí firma BARANO 2008 SA declaró la exportación para consumo, con destino a Ucrania, de merluza congelada, originaria de Chubut, clasificada en la posición 0303.66.00.191U, por un valor FOB unitario U$S 1,05 -por la destinación finalizada en 0205R, el valor FOB era de U$S 1-.

Indicó que en el informe técnico 330/2012 (SE FIVE) de la Sección Fiscalización y Valoración de Exportación de la Aduana de Comodoro Rivadavia, se expuso que: "con la finalidad de analizar los valores se procedió a obtener información a través del sistema Discover Plus respecto de todas las operaciones de exportación realizadas en igual período (mayo, junio y julio 2012), de mercadería idéntica o similar (0303.66.00.191U) y al mismo destino (445=Ucrania)"; y que en función de esa información se conformaron cuatro rangos de valor a través de fórmulas estadísticas observándose que sólo las operaciones registradas por la firma BARANO 2008 SA se ubicaron en el rango de valores más bajos. En función de ello, la Sección Fiscalización y Valoración de Exportación determinó que el valor unitario de la mercadería exportada en las mencionadas destinaciones ascendía a U$S1,92, U$S 1,75 y U$S 1,77, para diferentes destinaciones.

Puesto ello de relieve, puntualizó que a fin de determinar la procedencia o no del ajuste de valor, justificado por la aduana en la aplicación del método previsto en el art. 748, inc. a), del CA, correspondía analizar los antecedentes invocados como fundamento de dicho proceder.

Explicó que a los efectos de la valoración de mercaderías en aduana en materia de exportación, el art. 735 determina que para la aplicación del derecho de exportación *ad valorem*, el valor imponible de la mercadería que se exportare para consumo es el valor F.O.B., F.O.T. o F.O.R., dependiendo del medio de transporte que se utilice, entre un comprador y un vendedor independiente uno de otro, en el momento en que determinan los arts. 726, 727 o 729 en cada supuesto, como consecuencia de una venta al contado.

Reseñó el art. 747 del C.A., en cuanto dispone que se aceptará el precio pagado o por pagar si el exportador demostrare que dicho precio no difiere sustancialmente de alguno de los valores corrientes y resultante de tomar en consideración el art. 748, incs. a), b) o c), pero "si el servicio aduanero dispusiere

igualmente de antecedentes, tomando en consideración los mismos criterios, que difieren notoriamente del precio pagado o por pagar, podrá exigir del exportador que justifique su precio de transacción bajo apercibimiento de no considerarlo aceptable".

Así las cosas, señaló que de las actuaciones administrativas surgía que la Aduana ha fundado la formulación de los cargos impugnados en virtud de lo normado por el art. 748 inc. a) del C.A., basándose en una lista de operaciones de exportación -que obra a fs. 9/18 de las actuaciones administrativas; y de la que surgen los siguientes datos: números de permisos de embarque, exportadores, valor FOB unitarios, destino, fecha de oficialización y promedios mensuales-.

Puesto ello de relieve, reiteró que los ajustes previstos en el art. 748, incs. a), b) y c) del CA corresponden cuando, conforme al art. 747 de ese código, el servicio aduanero dispusiere de antecedentes "que difirieren notoriamente del precio pagado o por pagar", pudiendo exigir del exportador que justifique su precio de transacción "bajo apercibimiento de no considerarlo aceptable"; y dejó expresado que la valoración en exportación es teórica y no implica impugnar los importes facturados, sino establecer una base imponible razonable cuando se demostrare que los antecedentes con que cuenta la DGA "difirieren notoriamente del precio pagado o por pagar".

Sostuvo que la normativa exige que se agregue un informe en el que "conste la fundamentación técnica", lo que implica que dicho informe debe sustentarse, razonablemente, en los precedentes que lleven a la conclusión vertida en el dictamen que los mismos deben exhibirse en el procedimiento, a efectos de respetar el sistema de valoración previsto en el Código Aduanero.

Por todo lo expuesto, señaló que si bien el listado de antecedentes de fs. 9/18, mencionado, pudo ser empleado como parámetro a fin de recabar información y determinar la inicial inverosimilitud de los precios declarados y servir de fundamento para dudar de los precios declarados por encontrarlos

razonablemente disminuidos, dicha duda inicial debió justificarse posteriormente en una investigación complementaria de valor que acredite que los utilizados resultan no aceptables.

Explicó que “a fin de justificar el ajuste efectuado, el servicio aduanero debió adjuntar los permisos de embarque, es decir la documentación aduanera pertinente, por cuanto si bien del cotejo de las citadas operaciones de exportación se puede conocer el precio unitario en cada caso, el destino y la fecha de oficialización, en cambio no surge el nivel comercial en que se pactaron las operaciones, ni la cantidad de mercadería, ni otros datos necesarios para efectuar una comparación válida, teniendo en cuenta que el valor de la mercadería en trato puede variar en grandes proporciones de acuerdo con los factores de oferta y demanda, así como por las propias características intrínsecas de la misma”.

Precisó que tratándose de documentación que se encuentra en poder de la Aduana, dicho organismo debió extremar los recaudos de la investigación.

En función de ello, concluyó que no existen en el caso antecedentes que puedan tenerse como referentes para descartar el valor de la mercadería declarada en los PE involucrados, apareciendo los valores atribuidos por el servicio aduanero como inciertos.

II.- Que, contra dicho pronunciamiento, con fecha 16/8/2024 la parte demandada interpuso recurso de apelación, expresando sus agravios con fecha 6/9/2024, los que no fueron contestados (ver fs. 259 y 262/267 del pdf del expediente administrativo).

III.- Que el Fisco Nacional sostiene que su mandante investigó el valor declarado en los permisos de autos, concluyendo que el valor imponible declarado sobre el que se deben calcular derechos no reflejaba la noción general y teórica descripta por el art. 748 del CA.

Manifestó que consideró que el valor consignado era improcedente en base a los antecedentes cotejados y a que la documentación acompañada por el recurrente en el procedimiento de impugnación no aportó elementos que justificaran la modificación de los valores indicados por el servicio aduanero.

Afirmó que arribó a dicha conclusión fundándose tanto en cuestiones fácticas, técnicas y jurídicas, respecto de lo cual mencionó el informe técnico 330/2012 (SE FIVE).

Argumentó que, si bien es cierto que el ajuste de valor debe ser fundamentado, también lo es que la Aduana tiene la facultad discrecional para ameritar el valor documentado en la exportación; en función de ello sostuvo que aplicó lo previsto en el CA.

IV.- Que mediante la disposición 62/2015 (AD CORI), el Sr. Administrador de la Aduana de Comodoro Rivadavia resolvió rechazar la impugnación interpuesta en estos actuados por la firma exportadora Barano 2008, contra los cargos 1 a 10 de 2013 formulados por el Servicio Aduanero, en concepto de “ajuste de valor” sobre los valores declarados en los despachos ya mencionados; y, por ende, confirmó los mencionados cargos, e intimó a la firma a abonar la totalidad del monto reclamado, con más los intereses correspondientes.

Para así decidir, en síntesis, indicó que consideró el informe técnico N° 331/12, emitido por la Sección Fiscalización y Valoración de Exportación de la Dirección Regional Aduanera de Comodoro Rivadavia, del que surge que como consecuencia del análisis de valor efectuada sobre la mercadería exportada mediante despachos 12014EC010000162T, 12014EC010000165W, 12014EC010000167B, 12014EC010000180T, 12014EC010000239B, 12014EC010000205R, 12014EC010000210N, 12014EC010000233S, 12014EC010000237W y 12014EC010000182V, se constató existencia de precios unitarios disminuidos frente al marco de la realidad del mercado de mercadería

idéntica o similar exportada en el mismo periodo de tiempo y hacia el mismo destino.

Explicó que, a los efectos de efectuar el ajuste de valor, la Sección interviniente tomó en consideración que la mercadería encuadra en la posición arancelaria 0303.66.00.191U “Pescado congelado, excepto los filetes y demás carne de pescado de la partida 0304.—Merluza (merluccius spp) – Las demás Hubbsi (Merluccius hubbsi) - Descabezada y eviscerada, incluso sin cola (H&G y H&T)”, y detalló los sufijos de valor y estadística para dicha posición arancelaria. Mencionó que utilizó el sistema Discover Plus para extraer la información de todas las operaciones en los meses de mayo, junio y julio de 2012, de mercadería idéntica o similar, hacia el mismo destino.

Puesto ello de relieve, indicó que la firma exportadora declaró siempre el mismo valor unitario: U$S 1,05, independientemente del periodo en que se registró la operación, y que las tablas comparativas arrojaban un valor mínimo de U$S 1,92, U$S1,75 y U$S 1,72.

En cuanto a la respuesta a la impugnación efectuada por la firma exportadora, refirió que aquella tuvo oportunidad de justificar el costeo de la mercadería luego de publicado el preajuste de valor en el boletín oficial; y que en el hipotético supuesto que dicho informe no se hubiera acompañado, el interesado contaba con todos los datos para tomar vista de la actuación y extraer copia del mismo.

Por otro lado, desestimó el planteo de nulidad, en tanto no advertía vicios que hubieran impedido ejercer el derecho de defensa de la recurrente.

Y, respecto del ajuste de valor, argumentó conforme el informe efectuado por la Secretaría de Fiscalización, antes mencionado y señaló que la División Fiscalización y Valorización no aceptó el valor documentado como base idónea de valoración, atento resultar notoriamente más bajo que los derivados de otras

mercaderías con la misma posición arancelaria, exportadas en el mismo periodo de tiempo y hacia el mismo destino.

Reseñó el procedimiento a seguir para la determinación del valor imponible y resaltó que desestimar el valor imponible documentado es facultad discrecional de la Aduana -cuando el precio presenta ostensibles diferencias con el precio comparable-.

En función de todo ello, concluyó que no resultaba aceptable el valor declarado por el recurrente en las destinaciones objeto de análisis y, por ende, ajustado a derecho los cargos impugnados.

V.- Que el art. 747 del C.A. dispone: “[s]e aceptará el precio pagado o por pagar, y en tal caso se valorará la mercadería de conformidad con lo previsto en el art. 746, apart. 1, si el exportador demostrare que dicho precio no difiere sustancialmente de alguno de los valores corrientes y resultante de tomar en consideración el art. 748, incs. a), b) o c). No obstante, si el servicio aduanero dispusiere igualmente de antecedentes, tomando en consideración los mismos criterios, que difieren notoriamente del precio pagado o por pagar, podrá exigir del exportador que justifique su precio de transacción bajo apercibimiento de no considerarlo aceptable”.

Y el art. 748 de dicho ordenamiento, prescribe, en sus tres primeros incisos, que: “[c]uando el precio pagado o por pagar no constituyere una base idónea de valoración a los fines de determinar el valor imponible en forma correcta, el servicio aduanero podrá apartarse del mismo en cuyo caso corresponderá como base de valoración la que mejor se adecuare de las previstas a continuación: a) el valor obtenido por estimación comparativa con mercadería idéntica o, en su defecto, similar competitiva, que hubiere sido objeto de despacho, tomando en consideración las modalidades inherentes a la exportación; b) el valor obtenido a partir de la cotización internacional de la mercadería, tomando en consideración

las modalidades inherentes a la exportación; c) el valor obtenido mediante la aplicación de precios preestablecidos para períodos ciertos y determinados, resultantes de procesar y promediar precios usuales de mercadería idéntica o, en su defecto, de similar competitiva, tomando en consideración las modalidades inherentes a la exportación".

VI.- Que ya en otras oportunidades se ha sostenido que, en principio, "…en el procedimiento de ajuste de valor, quien afirma el hecho que origina el conflicto es el servicio aduanero, que deberá probar la veracidad de su cuestionamiento y, de lograrlo se transferirá al importador -en este caso- la carga de demostrar la legitimidad de su declaración. Así, 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" (en este sentido, Sala IV *in re* "Macnet S.A. (TF14723-A) c/DGA" del 13/09/05; esta Sala, en otra composición, *in re* "DGA (Autos Vía Frutta SA TF 21649-A)", expte. 31.083/07, del 14 de octubre de 2008, en su anterior integración en los autos "Applica Américas Inc Suc Arg (TF 22145-A) c/ DGA", expte. 18.062/09, del 11 de noviembre de 2010 y en su actual integración *in re* "Naiman Sara Inés (TF 22876-A) c/ DGA", expte. Nº 21.800/2012, del 3 de julio de 2012).

En las presentes actuaciones, precisamente, como bien señalara el organismo jurisdiccional administrativo, la parte demandada no logró demostrar que los valores declarados diferían notoriamente, pues no efectuó el análisis comparativo de operaciones de exportación de mercadería similar (misma clase, en igual período del año, cantidad, nivel comercial), aspecto que ni siquiera rebate el apelante en su queja (ver "Naiman Sara Inés", sentencia supra citada).

Ello así ya que, como bien señalara el Tribunal Fiscal, a fin de justificar el ajuste efectuado, el servicio aduanero debió acreditar fehacientemente la documentación que permita conocer el nivel comercial y cantidad de mercadería,

por ejemplo, en que se pactaron las operaciones y no solamente el precio unitario en cada caso, el destino y la fecha de oficialización.

Resultando insuficiente la información proporcionada para arribar a la conclusión de entender que resultaba ajustado a derecho practicar un ajuste de valor de la mercadería en trato.

Asimismo, tampoco esgrimió agravio respecto de la incapacidad de probar aquello, especialmente considerando que contaba con la documentación necesaria en su poder.

Así las cosas, como se señaló al comienzo del presente considerando, este Tribunal comparte el criterio aplicado por el a quo, en el sentido que la carga de acreditar la veracidad del cuestionamiento del valor declarado corresponde al servicio aduanero.

Por lo demás, lo decidido por el Tribunal Fiscal en punto a la insuficiencia de prueba por parte de la aduana para sustentar el ajuste practicado, no remite a la interpretación de las normas aplicables en la especie, sino a la valoración de las cuestiones de hecho y pruebas tenidas en consideración para resolver la controversia, ajena, en principio, al recurso que autoriza el art. 1180 del Código Aduanero.

Debe destacarse, asimismo, que en su escrito recursivo el Fisco Nacional no se hace debido cargo de los fundamentos por los que el a quo decide la revocación de la decisión aduanera y de los cargos impugnados, limitándose a realizar manifestaciones genéricas en cuanto a las atribuciones del servicio aduanero para ajustar el valor, sin advertir que no se han puesto en duda tales facultades, sino que lo que se sostiene es que el ajuste de valor debe ser fundado por el fisco.

En efecto, el Fisco Nacional no efectúa referencia alguna en su escrito recursivo, en orden a las constancias concretas de la causa relativas al nivel

comercial y cantidad de mercadería comparados, a los efectos de rebatir el fundamento del a quo.

En tales condiciones, corresponde rechazar la apelación intentada.

VII.- Que las costas de esta instancia se imponen a la demandada vencida, de acuerdo con principio objetivo de la derrota, del que no existen motivos que justifiquen apartarse (art. 68, 1º parte del C.P.C.C.N. y 1163 del C.A.).

En consecuencia, este Tribunal **RESUELVE**: rechazar el recurso de apelación del Fisco Nacional y confirmar el pronunciamiento del Tribunal Fiscal de la Nación en cuanto ha sido materia de agravios, con costas (art. 68, 1° parte, del C.P.C.C.N., y 1163 del C.A.).

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

MARÍA CLAUDIA CAPUTI

JOSÉ LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA

LUIS MARÍA MÁRQUEZ

Fecha de firma: 26/12/2025
Firmado por: JOSE LUIS LOPEZ CASTINEIRA, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: MARIA CLAUDIA CAPUTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: LUIS MARIA MARQUEZ, JUEZ DE CAMARA

#39555717#484939630#20251223161615353