1961/2026 GIORNO SA (TF 24123-A) c/DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, 12 de marzo de 2026.

VISTO Y CONSIDERANDO:

1º) Que, a fs. 304/307, el **Tribunal Fiscal de la Nación** revocó la resolución AD MARD 162/07, dictada en la actuación SIGEA 12599-331-2005, y dejó sin efecto los cargos 27 a 31 de 2005, formulados con relación a 5 destinaciones de exportación registradas por Giorno SA. Asimismo, impuso las costas a la demandada.

Para resolver en tal sentido, precisó que la controversia se originó en el ajuste de valor practicado sobre los permisos de embarque 02037EC01001011T, 02037EC03001024A, 02037EC03001035C, 02037EC01006064H Y 02037EC01006577Z, oficializados entre noviembre y diciembre de 2002, mediante los cuales se exportaron filetes de merluza congelados (PA 0304.20.10.900F). Detalló que en las operaciones involucradas la empresa declaró valores unitarios FOB que oscilaban entre USD 0,875 y 1,325.

Mencionó que el servicio aduanero sustentó el ajuste en los informes técnicos (SE FVEX) 116 a 120 de 2005, aplicando el método previsto en el artículo 748, inciso c, del Código Aduanero, el cual permite utilizar valores resultantes de promediar precios usuales de mercadería idéntica o similar para períodos determinados.

Reseñó que, según los artículos 735, 742 y 745 del citado Código, el valor imponible debe responder a una noción teórica de precio en una venta al contado entre partes independientes. Asimismo, recordó que si bien el servicio aduanero puede exigir la justificación del precio cuando existan antecedentes que difieran notoriamente de lo declarado (artículo 747 del CA), la carga de la prueba recae inicialmente sobre el organismo, quien debe demostrar la veracidad de su cuestionamiento.

En ese marco, el tribunal administrativo observó que, aunque se cumplimentó el requisito formal de publicar los promedios en el Boletín Oficial conforme la resolución general AFIP 620/99, el ajuste carecía de sustento. En especial, destacó que la Aduana omitió agregar al expediente los permisos de embarque tomados en consideración como antecedentes, y no explicó la metodología de cálculo empleada para arribar a los precios promedio. Concluyó que la falta de estos elementos impedía realizar un cotejo de la información y analizar la

procedencia de la comparación, tornando al ajuste inconsistente e insuficientemente fundado.

2º) Que, disconforme, a fs. 314 interpuso apelación el **Fisco Nacional**; que se concedió a fs. 315, se fundó a fs. 321/324vta. y fue replicada a fs. 331/334.

En lo sustancial, sostuvo que la decisión apelada resultaba arbitraria por no constituir una derivación razonada de los hechos de la causa ni una adecuada aplicación de la normativa vigente.

Alegó que el ajuste fue practicado por el área técnica competente del servicio aduanero, en estricto cumplimiento de las facultades que le otorgan los artículos 734 a 750 del Código Aduanero para determinar la base imponible de las mercaderías.

Sostuvo que, al advertir que los valores documentados por la firma para la exportación de los filetes de merluza (PA 0304.20.10.900F) eran inferiores a los antecedentes obrantes en la Dirección Regional Aduanera La Plata, los desestimó como base de valoración y acudió al método previsto en el artículo 748, inciso c, del Código. En tal sentido, explicó que se promediaron precios usuales de mercadería idéntica o similar, tomando en consideración las modalidades inherentes a la exportación.

Se agravió especialmente por la conclusión del tribunal de origen relativa a la falta de agregación de los permisos de embarque tomados como antecedentes. Sostuvo que goza de un margen de discrecionalidad para fijar el valor de la mercadería y que el ajuste no fue caprichoso, sino que se sustentó en fundamentos fácticos, técnicos y jurídicos debidamente plasmados en los informes técnicos 116/05 a 120/05 (SE FVEX).

Precisó que los precios declarados por la actora se encontraban disminuidos frente a operaciones comerciales contemporáneas, lo que habilitaba al fisco a prescindir del valor de transacción bajo los términos del artículo 747 del Código Aduanero. Remarcó que, una vez cuestionada la idoneidad del precio, la carga de la prueba se traslada al exportador, quien debe demostrar la legitimidad de su declaración; extremo que, a su criterio, no fue satisfecho por la empresa ya que la documentación acompañada no aportó elementos suficientes para justificar la razonabilidad de los valores declarados.

Finalmente, defendió la validez del procedimiento administrativo por haberse ajustado a las pautas del Código Aduanero y de la resolución general AFIP 620/99, y solicitó que se revoque la sentencia apelada y se confirmen los cargos formulados, con costas.

3º) Que, a los efectos de la **valoración de mercaderías en aduana en materia de exportación**, el artículo 735 del Código Aduanero establece que para la aplicación del derecho de exportación *ad valorem*, el valor imponible de la mercadería que se exportare para consumo es el valor FOB, FOT o FOR

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 artículos 726, 727 ó 729 en cada supuesto, como consecuencia de una venta al contado.

El valor imponible se determina tomando en consideración el nivel comercial que correspondiere a la transacción que da lugar a la exportación, sobre la base de operaciones de comercio usuales (art. 741). Además, se determina en base a un precio al que cualquier vendedor podría entregar la mercadería que se exportare (art. 745), como consecuencia de una venta efectuada entre un comprador y un vendedor independiente uno de otro (arts. 735 y 742).

La **facultad de la Aduana para observar y ajustar el valor documentado** surge del artículo 747 del Código Aduanero, que 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 resultantes de tomar en consideración el artículo 748, incisos 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*" (énfasis añadido).

Es decir que las facultades de desestimación del valor imponible documentado en una destinación de exportación, se dan en los supuestos de vinculación (art. 746) y, en un campo más amplio, **siempre que el precio documentado presente ostensibles diferencias con el precio comparable**, resultante de los métodos previstos en el artículo 748 del código.

Según se expuso, los cargos impugnados en esta actuación se fundaron en el inciso c, del citado artículo 748 del Código Aduanero, que establece: "*Cuando 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 utilizar como base de valoración la que mejor se adecuare de las previstas a continuación:… c) el valor obtenido mediante la aplicación de precios preestablecidos para períodos ciertos y determinados, resultantes de promediar precios usuales de mercadería idéntica o, en su defecto, de similar competitiva,* ***tomando en consideración las modalidades inherentes a la exportación***" (énfasis añadido).

Resta aclarar que, en el procedimiento de ajuste de valor, el que afirma el hecho que origina el conflicto es el servicio aduanero; quien, por lo tanto, **debe**

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 (doctr. esta Sala, causa "Macnet SA (TF 14723-A) c/ DGA", sent. del 13/9/05, entre otras).

Cabe admitir, entonces, que, así como la Aduana no está obligada a aceptar precios de transacción declarados que no se ajusten a los requisitos de la norma de valoración que se desarrolla en los artículos 735 y siguientes del Código Aduanero, **tampoco se encuentra facultada para fijar otros que adolezcan de similares vicios**.

4°) Que, como se señaló, el ajuste de valor que dio origen a los cargos 27 a 31 del año 2005 se practicó con fundamento en el artículo 748, inciso c, del Código Aduanero. El Tribunal Fiscal de la Nación cuestionó acertadamente que dicho ajuste no pudiera vincularse con antecedentes concretos, determinados y oponibles, lo que impedía tener por cumplido el requisito legal de ponderar las modalidades propias de la exportación exigido por la citada disposición.

En tales condiciones, y dado que el memorial de agravios se limita a explicar el procedimiento seguido —promedio de precios— e invocar genéricamente facultades discrecionales, sin rebatir de manera específica la valoración de pruebas y hechos realizada en la instancia anterior, no se advierten motivos que justifiquen apartarse de lo resuelto.

Asimismo, la Aduana no acreditó fehacientemente que los valores declarados difirieran notoriamente de los corrientes, requisito exigido por el artículo 747 del Código Aduanero para descartar el precio de transacción. Por el contrario, de los informes técnicos obrantes a fs. 12/39 de los antecedentes administrativos surge que las diferencias constatadas fueron, en varios casos, poco significativas:

-PE 02037EC03001024A: declaró USD 1,32, se determinó USD 1,45 (9,85%).

-PE 02037EC01006577Z: declaró USD 1,325, se determinó USD 1,45 (9,43%).

-PE 02037EC03001035C: declaró USD 1,22, se determinó USD 1,45 (18,85%).

-PE 02037EC01006064H: declaró USD 1,23, se determinó USD 1,45 (17,89%).

Cabe destacar que, en precedentes análogos, este Tribunal ha considerado que discrepancias inferiores al 25% resultan insuficientes para descartar el precio pactado, al no representar una diferencia ostensible (cfr. causa 18717/24 "Ledesma SAAI (TF 34008-A) c/ DGA", sent. del 24/04/25).

Fecha de firma: 12/03/2026
Firmado por: ROGELIO W VINCENTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: MARCELO DANIEL DUFFY, JUEZ DE CAMARA

Si bien en el PE 02037EC01001011T la diferencia alcanzó el 45% y en un subítem del PE 02037EC01006577Z el 65%, ello no logra conmover la invalidez del ajuste, dado que el organismo omitió analizar las modalidades comerciales de la operación.

En efecto, no surge de las actuaciones que el servicio aduanero haya evaluado seriamente los elementos aportados por la actora, quien ofreció oportunamente un listado de antecedentes similares del sistema informático de la propia demandada —incorporado recién a fs. 69/98 de este expediente—, donde se registraron operaciones con valores FOB unitarios idénticos o muy próximos a los declarados. A su vez, el informe del Consejo de Empresas Pesqueras Argentinas (fs. 103 de autos) confirmó una dispersión de precios para el filet de merluza con piel acorde a lo documentado, obedeciendo a exigencias comerciales de clasificación, talla y peso que la aduana omitió considerar.

Conviene remarcar que la valoración en exportación no implica impugnar los importes facturados, sino establecer una base imponible razonable cuando se demuestre que los antecedentes concretos con que cuenta la Aduana “difieren sustancialmente” del precio pagado o por pagar. Además, el valor imponible debe determinarse considerando el nivel comercial y las modalidades específicas de cada exportación (arts. 741, 747 y 748, inc. c, CA). De los antecedentes del caso no se desprende que el servicio aduanero haya evaluado seriamente tales extremos ni la prueba ofrecida por la actora, cuya producción en sede jurisdiccional puso en evidencia la arbitrariedad del ajuste practicado.

5º) Que, en adición a lo expuesto, corresponde recordar que las conclusiones sobre los hechos probados se encuentran, en principio, marginadas del examen que compete a esta Cámara, atento a la limitación prevista en el artículo 1180, apartado b, del Código Aduanero.

Ello es así salvo que, del ejercicio por parte del Tribunal Fiscal de la Nación de su facultad para apreciar las cuestiones fácticas, surja arbitrariedad o error de magnitud suficiente que justifique apartarse de dicho principio (cfr. Fallos 300:985; Sala I, causa “Scioli”, sent. del 14/12/93; Sala III, causa “Schmid, Walter Edmundo”, sent. del 26/10/84; Sala V, causas “Aspitarte y Cía S.A.”, sent. del 14/8/95; “Seysu S.R.L.”, sent. del 25/3/96; “Zeneca S.A.”, sent. del 26/8/98; y “DGA (Procter & Gamble Soc. Col TF 19609-A)”, sent. del 21/9/06, entre otras).

Toda vez que tales extremos no fueron alegados ni demostrados por el recurrente, no cabe apartarse de la valoración de los hechos y pruebas realizada en la

instancia anterior (en igual sentido, esta Sala, causa 56586/15 “Patagonian Fruits Trade SA c/ DGA”, sent. del 28/4/16).

Por todo lo expuesto, **SE RESUELVE**: Rechazar el recurso del Fisco Nacional y **confirmar la decisión apelada**; con costas (art. 68, primer párrafo, CPCCN).

Regístrese, notifíquese y siga la causa con el DEOX enviado el 5/3/26.

ROGELIO W. VINCENTI

JORGE EDUARDO MORÁN

MARCELO DANIEL DUFFY

Fecha de firma: 12/03/2026
Firmado por: ROGELIO W VINCENTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: MARCELO DANIEL DUFFY, JUEZ DE CAMARA