Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA V

Expte. N° CAF 19181/2024 **CONTINENTAL DO BRASIL PRODUTOS AUTOMOTIVOS LTDA (TF 39578-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO**

Buenos Aires, de mayo de 2025

VISTOS Y CONSIDERANDO:

I.- Que mediante la resolución del 6 de mayo de 2024, la Sala “F” del Tribunal Fiscal de la Nación revocó la Resolución Nº 57/2018 (DI VACD) de la Dirección de Valoración y Comprobación Documental recaída en la Actuación Nº 16593-69-2015. Por consecuencia, dejó sin efecto los cargos formulados –y confirmados por el acto antes mencionado- en los que se exigía una diferencia de tributos por un monto total de U$S 23.455.32, con fundamento en el ajuste de valor practicado por la aduana. Impuso las costas a la demandada.

El *a quo* comenzó por señalar que la resolución apelada en autos ajustó los valores imponibles correspondientes a la destinación de importación 11 001 IC04 199465.

Explicó que la valoración en aduana de mercaderías importadas debe realizarse de conformidad con lo dispuesto por el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y de Comercio de 1994.

El mencionado Acuerdo -explicó- establece que el valor de transacción es la primera base para la determinación del valor en aduana, ello es, el precio realmente pagado o por pagar por las mercaderías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación (arts. 1, 8 y 15 del Acuerdo y sus Notas Interpretativas).

El sistema de valoración ahí aprobado se basa en un criterio principal, contenido en el art. 1° y cuatro criterios secundarios, que deben aplicarse, en principio, sucesivamente. En consecuencia -subrayó- el “valor en aduana de las mercaderías importadas”, tal como se define en el art. 1°, será el “valor de transacción” y constituye la primera base para la determinación del valor en aduana, considerado en conjunción con lo previsto en el artículo 8° (ajustes del precio pagado o por pagar) y recién cuando no pueda determinarse dicho valor en virtud del método previsto en el art. 1° se podrá recurrir a las otras bases de valoración previstas en forma sucesiva y excluyente en los artículos siguientes.

Fecha de firma: 08/05/2025
Alta en sistema: 09/05/2025
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: ANA LUCRECIA PRIORE, PROSECRETARIA DE CAMARA

#39475999#454539250#20250507125043652

Para poder rechazar el valor de la transacción como precio, es necesario que la Aduana determine la falta de veracidad o exactitud de las informaciones, documentos o declaraciones que se hayan presentado y recién en este supuesto se legitima la utilización de un método distinto al del art. 1° del Acuerdo. Sin embargo -destacó- en este caso el rechazo del valor de transacción contemplado no se debió a la concurrencia de alguna de las circunstancias previstas en el art. 1°, párrafo primero del Acuerdo, ni a que de la investigación de valor surgiera la existencia de alguno de los elementos enunciados en el art. 8° de la norma, susceptibles de producir un ajuste del precio realmente pagado o por pagar. En efecto -puntualizó- en los informes técnicos: no se aclara el motivo por el cual se desestima el método de valoración previsto en el artículo 1 del Acuerdo del GATT; las únicas destinaciones 11 001 IC04 229984A y 11 001 IC04 222942K utilizadas como base de comparación fueron registradas por la misma firma CONTINENTAL DO BRASIL PRODUCTOS AUTOMOTIVOS LTDA; el servicio aduanero no agregó en autos las carpetas y documentación complementaria de las destinaciones que sirvieron de base de comparación; los informes técnicos no especifican los fundamentos por los cuales se considera irrazonable el precio declarado por la actora, ni tampoco hacen referencia alguna a la documental aportada por la actora en los términos de la RG 2730/09.

El a quo remarcó que para que el ajuste de valor sea procedente, debe estar debidamente fundado en antecedentes de mercadería idéntica en los términos del Acuerdo del GATT, puesto que lo contrario implicaría un apartamiento arbitrario de las directivas establecidas por dicho Acuerdo para efectuar la recomposición del valor. Lo que sucedió en el caso, en cambio -señaló- fue que el servicio aduanero desestimó el precio declarado basándose en la comparación de dos destinaciones registradas por la misma firma recurrente y no acompañó los antecedentes de la investigación de valor que permitan justificar el apartamiento del valor de transacción declarado. En consecuencia, el precio determinado por la Aduana carece de sustento y resulta arbitrario en los términos del Acuerdo del GATT.

II.- Que a fs. 205 (de la causa en soporte papel) la demandada apeló la decisión reseñada en el considerando anterior, y a fs. 207/11 expresó sus agravios, que fueron replicados por la actora el 214/229.

En el escrito recursivo se agravió esencialmente de que:

i) la resolución recurrida es arbitraria y no constituye derivación razonada del derecho vigente;

ii) el a quo invirtió indebidamente la carga de la prueba obligándola a demostrar la legitimidad del ajuste practicado cuando, en realidad, es el importador quien debe justificar el valor documentado;

iii) el servicio aduanero practicó un ajuste en sentido amplio, y no estricto;

iv) el caso está regido por las previsiones del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT que -en consonancia con el acuerdo baso- excluye el empleo de valores de aduana ficticios o arbitrarios, de modo que el valor imponible resulta del precio de su venta para la exportación al país de destino;

v) las previsiones del mentado Acuerdo establecen el procedimiento a seguir, que permite a la Aduana apartarse del valor en aduana declarado, en casos en que este resulta arbitrario o ficticio;

vi) “[l]os elementos de información de la DGA lucen en autos” y “[…] la recurrente tuvo la oportunidad de brindar la información mencionada tanto al impugnar el cargo formulado como ante este Tribunal [se refiere al TFN]”;

vii) la Aduana tiene indiscutiblemente derecho a comprobar la veracidad de las declaraciones de valor; no alcanza a ese fin la presentación de las facturas comerciales;

viii) toda vez que el valor en Aduana de la destinación involucrada no pudo comprobarse en los términos previstos en el artículo 1 del Acuerdo del Artículo VII, se procedió a valorar la mercadería en función de lo dispuesto en el artículo 2 de ese tratado;

ix) la autoridad aduanera goza de un relativo margen de discrecionaidad para fijar el valor de las mercaderías.

Por todo ello, solicitó que se revocara la resolución apelada, con costas.

III.- Que esta Sala ya ha señalado que el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, incorporado a nuestro Código Aduanero por medio de la ley 23.311, establece como principio general en materia de valoración la preeminencia del “valor de transacción”; es decir que éste, tal como es definido en su artículo 1º (el precio realmente pagado o por pagar por las mercaderías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación), es la primera base para determinar el valor en aduana de conformidad con el Acuerdo (confr. Introducción General del Acuerdo), quedando excluido el empleo

de valores ficticios o arbitrarios, e instaurándose una noción positiva de valor (causa nº 61.308/2016 “Colgate Palmolive Argentina SA c/ DGA s/recurso directo de organismo externo”, del 20/12/2016).

En la Introducción General del Acuerdo se expresa también que el artículo 1º debe considerarse en conjunción con el artículo 8º, que dispone 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 y no estén incluidos en el precio realmente pagado o por pagar por las mercaderías importadas.

Los artículos 2º a 6º prevén métodos alternativos para establecer el valor en aduana cuando éste no pueda determinarse sobre la base del valor de transacción; y el artículo 7º contempla cómo calcularlo cuando no pueda determinarse con arreglo a ninguno de los artículos anteriores.

Por otra parte, el artículo 17 expresa que: “…ninguna de las disposiciones del presente Acuerdo podrá interpretarse en un sentido que pueda restringir o poner en duda el derecho de los Administradores de Aduanas de comprobar la veracidad o la exactitud de cualquier información, documento o declaración, presentados a efectos de la valoración en aduana. Ello con la finalidad de hacer cumplir al importador la obligación de declarar en forma completa, precisa y veraz, todos los elementos que puedan incidir en la determinación del valor” (confr. Sala IV, in re “Kossakoff, Mario José –TF 8499-A- c/ A.N.A.”, sentencia del 30/4/98).

IV.- Que, sin embargo, en el procedimiento de ajuste de valor quien afirma el hecho que origina el conflicto es el servicio aduanero, que debe probar la veracidad de su cuestionamiento. Sólo en caso de lograrlo transferirá al importador la carga de demostrar la legitimidad de su declaración; hasta entonces ninguna carga pesa sobre el particular (v. esta Sala, causa nº 61.308/2016 “Colgate Palmolive Argentina SA c/ DGA s/recurso directo de organismo externo”, del 20/12/2016; Sala IV, in re “D.G.A. -en Donati- TF 19481-A”, sentencia del 17/03/09).

En efecto, constituye un indiscutido principio procesal –aplicable a todo litigio, aun no judicial- que es siempre a cargo de quien afirma un hecho la prueba de su existencia, cuando pretende fundar en él un derecho (Fallos: 217:635, entre muchos otros; Sala IV, in re “Macnet S.A. -TF 14723-A- c/D.G.A.”, sentencia del 13/09/05; Sala V, in re “Relojes Irel S.R.L. -TF 18490-A- c/D.G.A.”, sentencia del 03/07/07).

Conforme al Acuerdo, se parte del reconocimiento del precio declarado en tanto no medien circunstancias que cuestionen su veracidad, pero, cuando esto último ocurre, es la aduana quien debe allegar medios de prueba suficientes para destruir la presunción creada, aportando precisa y específicamente los datos, elementos y razones que justifiquen el rechazo del valor de transacción y el ajuste del valor declarado mediante el empleo de alguno de los métodos subsidiarios (confr. Sala IV in re “Applica Americas Inc. S.A: (TF 21374-A) c/ DGA”, sentencia del 16/2/10; Sala II, in re “Distribución SRL (TF22146-A) c/ DGA, sentencia del 28/10/10, y “Applica Américas Inc Suc Arg (TF 22145 -A) c/ DGA”, sentencia del 11/11/10).

Cuando se fija el valor en aduana mediante métodos diferentes al del valor de transacción, el Acuerdo de Valoración prescribe que deben emplearse antecedentes de mercaderías idénticas o similares -esto último en razón de sus características físicas, calidad, marca, prestigio comercial, etc.-, vendidas para la exportación al mismo país de importación, y exportadas en el mismo momento que las mercaderías objeto de valoración, o en un momento aproximado.

Sin embargo, desde el relato contenido en la Nota N° 158/2015 (SE IQYF) con el que se dio inicio a las actuaciones administrativas (fs. 7/8 del expte. administrativo) hasta la motivación del acto administrativo recurrido (fs. 147/52) resulta que la Aduana se limitó a sustituir los valores declarados por el importador por los extraídos de otras destinaciones oficializadas por la misma empresa (en tiempo significativamente posterior), en lugar de descartar fundadamente los valores declarados y reemplazarlos empleando alguno de los procedimientos previstos en el artículo 2 del Acuerdo de Valoración del GATT.

En estas condiciones, con independencia de si el procedimiento fue llevado a cabo adecuadamente con arreglo a lo prescripto en la RG 2730/09, no puede validarse la actuación del servicio aduanero sino a riesgo de desconocer la obligación derivada del mentado tratado de valorar la mercadería, cuando se justifique el apartamiento del “valor de transacción”, exclusivamente con arreglo a alguno de los métodos allí previstos (arg. esta Sala, causa “Colgate”, ya citada; nº 3054/2016 “Ditoys SA c/ DGA s/recurso directo de organismo externo”, sentencia del 12/04/2016; y n° 5170/2023 “Cencosud SA (TF 32430-A) c/ DGA s/recurso directo de organismo externo”, del 27/06/2024).

Para más, resulta claro de los términos de la propia RG 2730/09 que el mecanismo allí contemplado, que opera con el empleo

de “valores criterio”, es solamente de carácter precautorio (conf. Anexo II); y tiene por efecto hacer cursar por el canal rojo a aquellas destinaciones que se aparten de esos valores de referencia, permitiendo la liberación de la mercadería solamente a partir de la constitución de garantías para el resguardo del interés fiscal (punto III). La implementación de este mecanismo no releva a la Administración de realizar el correspondiente estudio de valor, justificando eventualmente el apartamiento del valor declarado y la adopción del método sucedáneo (v. Anexo III, esp. punto 1.1.3).

Por ello, corresponde rechazar la apelación de la demandada.

V.- Que, finalmente, no hay motivos para apartarse del principio general de la derrota, de manera que la accionada deberá cargar también con las costas de esta instancia (art. 68, 1º parte, CPCCN).

VI.- Que por los fundamentos expuestos, el Tribunal **RESUELVE**: **1)** Rechazar la apelación de la parte demandada y confirmar la resolución del Tribunal Fiscal de la Nación del 6/05/2024; **2)** Imponer las costas de esta instancia a la demandada vencida (art. 68, 1º parte, CPCCN); **3)** Diferir la regulación de honorarios al momento en que se hayan regulado los de la instancia previa.

Regístrese, notifíquese a las partes y devuélvanse.

Guillermo F. TREACY **Pablo GALLEGOS FEDRIANI**

Jorge F. ALEMANY

Fecha de firma: 08/05/2025
Alta en sistema: 09/05/2025
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: ANA LUCRECIA PRIORE, PROSECRETARIA DE CAMARA

#39475999#454539250#20250507125043652

Fecha de firma: 08/05/2025
Alta en sistema: 09/05/2025
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: ANA LUCRECIA PRIORE, PROSECRETARIA DE CAMARA

#39475999#454539250#20250507125043652