

Infracciones Aduaneras Subfacturacion Mercaderia Importada Fijacion Del Valor

DOMINGO, 10 DE ENERO DE 2021

JURISPRUDENCIA

Infracciones aduaneras. Subfacturación. Mercadería importada. Fijación del valor Se mantiene la resolución que revocó la multa impuesta a la actora por la comisión de la infracción prevista y penada por el art. 954, ap. 1, incisos a) y c) del Código Aduanero, pues la Aduana no ha desconocido la autenticidad de la factura comercial que respaldó la operación comprometida, y tampoco ha justificado que la diferencia de valores resulte ostensiblemente inferior o irrisorio. Buenos Aires, 20 de abril de 2017. Y VISTOS: para resolver los autos ?Electrónica JS SRL TF 23.098-A c/DGA s/ Recurso directo de organismo externo?, expte. 37.005/2016, venidos en recurso; y CONSIDERANDO: I. Que por resolución 012/07 dictada por dictada por el Jefe de División Aduana de Mendoza, en la actuación SA38-02-323, se condenó a la firma Electrónica J.S. S.R.L. y a la despachante de aduana María Edith Gómez, por la comisión de la infracción prevista y penada por el art. 954, ap. 1, incisos a) y c) del Código Aduanero, al pago de la suma de \$ 8.720, 84 en concepto de multa, y se la intimó al pago del importe de \$ 5.945,00 en concepto de tributos que gravan la importación para consumo de la supuesta diferencia, con más intereses del 794 del C.A.. II. Que el Tribunal Fiscal de la Nación a través de la sentencia de fs. 108/113 resolvió: (i) revocar la resolución 012/07 dictada por el Jefe de División Aduana de Mendoza, en la actuación SA38-02-323, por la cual se condenó a la firma Electrónica J.S. S.R.L. por la comisión de la infracción prevista y penada por el art. 954, ap. 1, incisos a) y c) del Código Aduanero, al pago de una multa de \$ 8.720,84 e intimó al pago de \$ 5.945 en concepto de diferencia de tributos; (ii) imponer las costas al Fisco; (iii) regular los honorarios profesionales de la actora. Para así decidir, relató que de la compulsa de las actuaciones surge que la actora importadora Electrónica J.S. S.R.L. importó mediante el despacho de importación N° 00 038 IC05 001159 Y, oficializado el 28/02/2000 mercadería que consistía en diversos artículos tales como amplificadores, micrófonos, parlantes, cerraduras, etc. Añadió que el servicio aduanero como consecuencia de un estudio de valor practicado sobre el despacho N° 00 038 IC05 001159 Y, advierte que los valores FOB unitarios declarados en la destinación y en la factura comercial se encontrarían anormalmente disminuidos, irrisorios o notoriamente desproporcionados, respecto de los ítems 2,1; 2,2; 3,1; 3,5; 3,6; 3,7; 4,1; 4,2; 4,3; 4,4; 4,5; 4,6; 4,10; 4,30; 7,4; 7,5; 7,6; 7,10; 7,11; 7,12; 7,13; 7,14; 7,15. Luego, cita la Nota 393/00 (del 18/10/00) de la Sección Fiscalización y Valoración de Importación. Añade que como consecuencia del estudio de valor se formuló el cargo N° 173-S/00, el que fue impugnado por la actora oportunamente. Asimismo, que el servicio aduanero realiza un análisis más exhaustivo de la situación (en base a los antecedentes incorporados a fs. 45-62), y advierte que los precios FOB declarados para los ítems 2,1; 2,2; 3,1; 3,5; 3,6; 3,7; 4,1; 4,2; 4,3; 4,4; 4,5; 4,6; 4,10; 4,30; 7,4; 7,5; 7,6; 7,10; 7,11; 7,12; 7,13; 7,14; 7,15; P.A.: 8518.29.00.100, no concuerdan con los usuales en los rubros observados, por lo cual correspondería, conforme surge de la nota Nota 818/02 (ver fs. 41 de las act. adm.): ?...dejar sin efecto el cargo por ajuste de valor, objeto del presente Recurso de Impugnación, e iniciar el trámite correspondiente, por la presunta infracción al Artículo 954 ap. 1 inc. c) de la ley 22.415 (C.A.)?. También relata el TFN que se acompañó a la misma Anexo Nota 818/12 con el detalle de los ítems bajo análisis, realizando un cuadro comparativo de los precios FOB unitarios declarados en el despacho de autos y los precios FOB unitarios de los antecedentes recabados por el servicio aduanero, señalando la existencia de una diferencia de valor determinada en U\$S 21.593,27, y se adjuntó prints de pantalla NOSIS (fs. 45 a 62 de las act. adm). Que a fs. 63/64 se dispuso enderezar el procedimiento iniciado originariamente como impugnación y ordena la instrucción de sumario contencioso por infracción prevista en el art. 954 inc. a) y c) del C.A. En ese orden, el TFN señaló que ?a estar a las constancias de los antecedentes administrativos, se advierte que el rechazo del valor de transacción contemplado en el criterio principal, no se debió a la concurrencia de alguna de las circunstancias previstas en el art. 1º, párrafo primero, como impedimento para su aplicación [...]?. Que tampoco se observa la existencia de alguno de los elementos enunciados en el art. 8, susceptibles de producir un ajuste del precio realmente pagado o por pagar? (fs. 111). Añadió que ?surge de los términos del informe reseñado que el descarte del primer método de valoración, es decir el rechazo del precio que surge de la factura comercial que respalda la declaración comprometida -cuya autenticidad no fue cuestionada por el servicio aduanero- se ha fundado exclusivamente en que aquél resultaba inferior a los precios de mercaderías que la Aduana consideró idénticas o similares, por lo cual se procedió a valorar la mercadería importada haciendo aplicación de los métodos previstos en los arts. 2 y 3 del Acuerdo. Indicó que ?al respecto, 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?. Citó que según la ?Decisión relativa a casos en el que las Administraciones de Aduanas tengan motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado?, adoptada en el Acta final

de la Ronda Uruguay del GATT de 1994, para poder rechazarse el precio por otros motivos? distintos a las circunstancias enunciadas en el párrafo 1º, es necesario que la Aduana determine la falta de veracidad o exactitud de las infracciones, documentos o declaraciones que se hayan presentado y recién en este supuesto se legitima la utilización de un método distinto de valoración, lo que permite concluir que el precio, aún en tales casos y, en principio, será aceptable como valor de transacción aunque sea inferior a los precios corrientes de mercado para artículos idénticos. Con esa base, el TFN examinó si los antecedentes considerados por la Aduana resultaban suficientes para desestimar el valor declarado. En ese orden, expresó que para la determinación de la diferencia de valor se utilizó la planilla de recomposición de valor -agregada a fs. 41- en el cual se tomaron los valores FOB declarados en el despacho de autos para los ítems 2,1; 2,2; 3,1; 3,5; 3,6; 3,7; 4,1; 4,2; 4,3; 4,4; 4,5; 4,6; 4,10; 4,30; 7,4; 7,5; 7,6; 7,10; 7,11; 7,12; 7,13; 7,14; 7,15; P.A.: 8518.29.00.100 y se compararon con precios FOB de antecedentes considerados por el servicio aduanero, conforme a los que se determinó el porcentaje de ajuste correspondiente a la mercadería en trato? (fs. 111 vta). Añadió que sin embargo dichos antecedentes tomados por el servicio aduanero para la realización de la planilla de recomposición de valor -de fs. 41 act. adm.- no se encuentran acompañados a estos autos. Que, por otro lado, los prints de pantalla NOSIS acompañados a fs. 46/62, no resultan suficientes para ser considerados como antecedentes de valor de transacción de mercaderías idénticas y/o similares a la de los ítems 2,1; 2,2; 3,1; 3,5; 3,6; 3,7; 4,1; 4,2; 4,3; 4,4; 4,5; 4,6; 4,10; 4,30; 7,4; 7,5; 7,6; 7,10; 7,11; 7,12; 7,13; 7,14; 7,15, de la destinación en cuestión? (fs. 111 vta.). A ello añadió que si bien la consulta a registros informáticos de datos aduaneros, puede ser empleada 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, debe justificarse posteriormente en una investigación complementaria de valor que acredite que los utilizados resultan arbitrarios? (fs. 112). A mayor abundamiento el TFN expresó que el servicio aduanero debió adjuntar los despachos de importación, es decir la documentación aduanera pertinente, para dar pleno cumplimiento a las condiciones exigidas en los arts. 2 o 3 del Acuerdo, por cuanto si bien del cotejo de las citadas impresiones se puede conocer la cantidad de mercadería objeto de cada operación y el precio unitario de cada caso, de ellas no surge el nivel comercial en que se pactaron las operaciones, ni otros datos necesarios para efectuar una comparación válida? (ídem). También señaló que tratándose de documentación -en el caso de impresiones de pantalla de operaciones de importación del sistema NOSIS- que se encuentra en poder de la Aduana, dicho organismo debió extremar los recaudos de la investigación. Por ello, concluyó que no existían en el caso antecedentes que puedan tenerse como referentes para descartar el valor de la mercadería declarada, apareciendo el valor atribuido por el servicio aduanero como incierto. En ese sentido, agregó que no podía desconocerse, a la luz del actual régimen de valoración de mercaderías, la imposibilidad de la Aduana de desestimar directamente el precio de transacción, sin motivar su decisión, ni recabar otros antecedentes más que los valores emergentes de registros informáticos. Por tal motivo, estimó que el proceder de la Aduana se expone como abiertamente contradictorio e incompatible con los principios y disposiciones generales del Acuerdo. De conformidad con ello, no resultando ajustado a derecho la recomposición efectuada, entendió que tampoco procedía el reclamo efectuado por el servicio aduanero en concepto de diferencia de tributos. Por su parte, el TFN tampoco consideró ajustada a derecho la imputación efectuada a la actora en los términos del art. 954 inc. a) y c) del C.A., porque no existen elementos en la causa que permitan en forma fehaciente considerar que existió una declaración ante el servicio aduanero que difiera con lo que resultare de la comprobación, correspondiendo, por ende, revocar la resolución aduanera en cuanto condena a la actora por la infracción mencionada. III. Que el Fisco Nacional (DGA) interpuso y fundó recurso de apelación a fs. 115/122, concedido a fs. 125. Sostiene que al ajustar el valor afirmó, luego de valorar la mercadería, que se documentó valores que no se encontraban dentro de los parámetros de razonabilidad conforme los antecedentes de operaciones semejantes, y utilizó para efectuar el ajuste de valor todos los elementos que surgen del Acuerdo para arribar a un valor acorde a la mercadería. Aduce que el error en que incurre el TFN es considerar que el valor fijado por la Aduana ha sido caprichoso, cuando en realidad fue objeto de una investigación, tal como se detalla en las actuaciones administrativas. Realiza una reseña de la normativa aplicable (ley 23.331, ley 24.425, entre otros) y luego manifiesta que la recurrente tuvo la oportunidad de brindar la información -tendiente a probar el valor- al contestar la vista del procedimiento infraccionar, por tanto no ha habido desconocimiento de la contraria. Añade que los elementos de información de la DGA lucen en autos, y que el valor de transacción declarado por la apelante pudo válidamente ser objetado por el ente recurrido en uso de las atribuciones emergentes del entonces vigente art. 23, inc. a), c), y d), actualmente art. 9, ap. 2, incs. a), b) y d) del decreto 618/97. Afirma que tiene indiscutible derecho a comprobar la veracidad de las declaraciones de valor, y que no bastan por sí solas las facturas, ya que se deben requerir otros elementos, lo cual se encuentra respaldado por el art. 17 del propio Acuerdo y la Opinión Consultiva 19.1 del Comité Técnico de Valor del Consejo de Cooperación Aduanera. En ese orden, aduce que si la Aduana no se encontrare satisfecha con lo aportado por el importador puede aplicar otro método de valoración, y que así como el servicio aduanero no puede fijar o adoptar valores irrazonables o arbitrarios, tampoco es coherente pensar que se encuentra obligada a

aceptarlos (art. 7, ap. 2 del Acuerdo). Luego explica el sistema aplicable según la normativa vigente y el concepto de ?noción positiva?. Sostiene que cuando la Aduana tiene dudas acerca de la veracidad del valor declarado, la carga de la prueba le cabe al importador, contrariamente a lo sostenido por el sentenciante. Alega que en cuanto a la cuestión técnica, es decir, el ajuste de valor practicado por la Aduana, de las constancias administrativas surge que los precios declarados por la actora se encuentran disminuidos frente a operaciones comerciales contemporáneas a las objeto de análisis, considerando que los valores declarados no son razonables y por lo tanto inaceptables como expresión real del valor. En consecuencia -a criterio del apelante- no habiendo sido probado el valor de transacción, la Aduana se encontraba autorizada a prescindir del mismo y valorar de acuerdo a los antecedentes con los que cuente mercadería idéntica o similar, tal como lo autoriza el Acuerdo. Y que siendo que el onus probandi recae sobre la actora, no hay documentación contundente que permita respaldar los valores declarados para la mercadería en trato. En relación al aspecto infraccional, tras citar las normas aplicables al caso, concluye que respecto a la diferencia de valor detectada, sin dudas la condena impuesta por medio del fallo es correcta. Indica los requisitos del art. 956, inc. a) del Código Aduanero y sostiene que, por ello, ?no cabe duda alguna de que de las circunstancias de autos surge, que la actora incurrió en la conducta tipificada y penada por el art. 954 ap. 1 inc. a) del CA?. Luego, el apelante realiza el mismo razonamiento con el inciso c), y concluye que la contraparte no logró demostrar en forma clara y contundente a través del aporte de elementos objetivos, la improcedencia del ajuste de valor, por lo que corresponde que se confirme lo actuado. IV. Que, teniendo en cuenta los agravios planteados, los cuales llevan inevitablemente a una nueva valoración de la prueba producida en la causa, es menester recordar que de acuerdo a lo previsto en el artículo 1180 del Código Aduanero, no cabe rever en esta instancia las cuestiones fácticas planteadas en la instancia anterior, atento la limitación con que ha sido previsto por la ley el recurso que se intenta, siempre que del ejercicio del a quo de sus facultades propias de apreciar los hechos no surja que hubiera mediado un error de magnitud suficiente para apartar la aplicación del mentado principio (cfr. Fallos 300:985; y este Tribunal, causa "Schmid, Walter Edmundo", del 26/10/84; Sala I, causa "Scioli", del 14/12/93; Sala V, causas "Aspitarte y Cía S.A.", del 14/8/95; "Seysu S.R.L.", del 25/3/96; "Zeneca S.A.", del 26/8/98 y "DGA (en autos Procter & Gamble Soc. Col TF 19609-A)", del 21/9/06, entre otras). V. Que sin perjuicio de ello, corresponde poner de relieve que de acuerdo a lo dispuesto en el Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del G.A.T.T. -aplicable en la especie- queda excluido el empleo de valores ficticios o arbitrarios de la mercadería en aduana. Asimismo, debe recordarse que conforme al artículo 17 de dicho acuerdo, ?...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? (esta Cámara, Sala IV, 30-4-98, ?Kossakoff, Mario José -TF 8499-A- c/ A.N.A.?, E.D. 5/04/99). Sin embargo, así como la Aduana no se encuentra obligada a aceptar los valores de transacción declarados que resultan irrazonables o arbitrarios, tampoco ella se encuentra facultada para, a través de los métodos alternativos, fijar valores que contengan iguales vicios (cfr. esta Cámara, Sala IV, ?Aurelio Peckaitis SA (TF 10.550-A c/ DGA?, del 11/10/01; Sala V, ?DGA en autos (Polytech SA) TF 20286-A?, del 21/11/06, y esta Sala, expte. 1480/2015, ?Unión Química Argentina SRL c/ DGA? sentencia del 30/09/15). VI. Que el tribunal a quo no ha negado la potestad del servicio aduanero de recurrir a los métodos de valuación que estime correspondientes en cumplimiento de la normativa vigente para la determinación del valor de la mercadería (v.gr.: leyes 23.311 y 24.425 y los acuerdos internacionales que éstas aprueban). Lejos de ello, el TFN reconoció dicha potestad, y correctamente ponderó que el rechazo de valor de transacción -principal criterio de valuación de la mercadería de acuerdo a la normativa vigente- por parte de la Aduana se realizó fundado exclusivamente en aquel aquél resultaba inferior al de otras mercaderías similares o idénticas. En éste punto, se debe poner de relieve que, por un lado, como bien señala el TFN, la Aduana no ha desconocido la autenticidad de la factura comercial que respaldó la operación comprometida, y por el otro, a diferencia de lo que entiende la recurrente, la Aduana tampoco ha justificado que la diferencia de valores resulte ostensiblemente inferior o irrisorio. En ese sentido, éste Tribunal comparte el fundamento del TFN en punto a que los antecedentes tomados por el servicio aduanero para la realización de la planilla de recomposición de valor no se acompañaron a estos autos. Vale señalar que por el Acuerdo para la aplicación del art. VII del GATT (ley 23.311, modificada por la ley 24.425) se ha receptado la noción positiva de valor según la cual el valor en aduana de las mercaderías importadas es determinado por el valor de transacción, que es aquel precio realmente pagado o por pagar como condición de venta de las mercaderías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación con los ajustes previstos por el art. 8; por aplicación del principio de prelación de los métodos de valoración, que requiere que para pasar al siguiente previamente se haya descartado fundadamente el anterior, sólo en el caso de que no resulte posible fijarlo conforme el art. 1 podrá establecerse con arreglo al siguiente método. Asimismo, el art. 7 dispone que el valor deberá determinarse según criterios razonables, compatibles con los principios y disposiciones generales del Acuerdo y que respeten las limitaciones allí señaladas, entre las que se prohíbe

utilizar un sistema que adopte el valor más alto de dos posibles (esta Sala, "Textil Hasbani S.R.L. c/ EN-DGA Resol 5386/05, 2574/04 y 639/04 s/ Administración Nacional de Aduanas", causa N° 19.218/06, del 20/02/09). VII. Que en ese sentido, y con respecto a la inversión de la carga de la prueba a la que hace referencia el Fisco, téngase en cuenta que la elección de la base de valoración dispuesta por el Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del GATT de 1994 hace que la impugnación del valor declarado por el importador -y que surge de la documentación agregada por él- recaiga sobre la Aduana, sobre quien pesa la carga de la prueba de la inexactitud de la declaración. Es un indiscutido principio procesal -aplicable a todo litigio aun no judicial- que siempre es a cargo de quien afirma un hecho la prueba de su existencia cuando pretende fundar en él un derecho (CSJN; Fallos: 217:635; esta Cámara, Sala IV "Macnet S.A. (T.F. 14.723-A)", 13/9/2005 y "Relojos Irel S.R.L. (TF 18.490-A) c/ D.G.A.", 3/07/07).

En el caso la Aduana es quien ajusta el valor por considerarlo menor al de mercado y no debe ser como argumenta, una carga impuesta al importador, ya que el hecho que éste no aporte elementos justificativos del precio pagado por la operación, no autoriza, sin más, a apartarlo, ni releva a la autoridad aduanera de aplicar los métodos valorativos subsidiarios en forma correcta (este Tribunal, "Supermercados Mayoristas Makro SA (TF 21.109-A) c/D.G.A.", causa N° 34.436/09, del 5/08/10). En efecto la determinación de valor debe partir del precio de adquisición de las mercaderías, acreditado mediante factura, y sólo frente a la inexistencia de ésta o por presumirse su inexactitud, se podrá tener en cuenta el valor que establezca la administración mediante el procedimiento previsto en el Código y su reglamentación (Sala IV, "Saravia Mariaca Juvenal", 6/8/2002)? (esta Sala, "Textil Hasbani S.R.L. c/ EN-DGA Resol 5386/05, 2574/04 y 639/04 s/ Administración Nacional de Aduanas", citada). VIII. Que en el caso, en definitiva, el análisis de valor llevado a cabo por la Aduana tuvo como único parámetro de referencia para desestimar el valor declarado, las impresiones de registros del sistema NOSIS que constan en las actuaciones administrativas. Sin embargo, estos antecedentes no alcanzan por sí mismos, para descartar el valor acreditado por la importadora a través de las facturas comerciales acompañadas, a la luz de las exigencias contenidas en el art. 1 del Acuerdo citado, a lo cual se suma la orfandad argumental de la expresión de agravios de la recurrente, en la cual no se aporta ningún nuevo elemento de convicción que justifique en esta instancia modificar la decisión del Tribunal Fiscal. En virtud de lo expuesto, SE RESUELVE: Confirmar la sentencia apelada en cuanto fue materia de agravios. Costas a la demandada vencida (art. 68 del CPCCN). Regístrese, notifíquese y devuélvase.

JORGE ESTEBAN ARGENTO CARLOS MANUEL GRECCO SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ

016193E