VALORES EN ADUANA. DUDAS, GARANTÍAS Y PROCEDIMIENTOS

por Daniel Zolezzi

SUMARIO

- I. Discrepancias de valor. Despacho bajo garantía.
- II. Garantías restrictivas en los reglamentos administrativos.
- III. Procedimiento en el reglamento aduanero.
- IV. Origen del texto legal.
- V. Breve análisis.
- VI. Restricción del derecho de defensa.
- VII. Valores referenciales, partida arancelaria y origen.
- VIII. Conclusión.

I. DISCREPANCIAS DE VALOR. DESPACHO BAJO GARANTÍA.

El artículo 13 del Código del Acuerdo de Valor en Aduana del GATT (aprobado por la Ley 24.425) dice que:

"Si en el curso de la determinación del valor en aduana de las mercancías importadas, resultase necesario demorar la fijación definitiva de ese valor, el importador de las mercancías podrá, no obstante, retirarlas de la Aduana, con la condición de prestar—si se le exige— garantía suficiente, en forma de fianza, depósito u otro medio apropiado, que cubra el pago de los derechos de aduana a que puedan estar sujetas en definitiva, las mercancías. La legislación de cada parte deberá prever las disposiciones aplicables en estas circunstancias".

En nuestro caso, ese proceder se asegura a través del artículo 453 del Código Aduanero, que sujeta al régimen de garantía el libramiento de la mercancía "sujeta a la eventual exigencia de diferencias por tributos".

A través de su artículo 13, el Acuerdo asegura el derecho del fisco a cobrar lo que en verdad le corresponde percibir, y el del importador a disponer prontamente de las mercancías importadas.

La demora en determinar el valor puede deberse a distintos motivos. Uno de ellos puede ser que al momento del despacho, no se conozca el monto final del valor de transacción. Por ejemplo, cuando revierte al vendedor parte del producto de la reventa de las mercancías importadas en el mercado interno del país de importación (ajuste del artículo 8.1.d) del Acuerdo). También puede ser que la aduana dude sobre la veracidad del valor declarado, y crea necesario investigarlo, conforme a los derechos que le confieren el artículo 17 del Acuerdo y el punto 6 de su Anexo III. Este es el supuesto que hoy nos interesa.

II. GARANTÍAS RESTRICTIVAS EN LOS REGLAMENTOS ADMINISTRATIVOS.

La resolución 1004/2001 AFIP establece que han de exigirse garantías a los importadores de productos cuyo precio declarado se encuentre por debajo de los valores de referencia que, para tales productos, establezca la Administración Federal de Ingresos Públicos (artículos 1 y 3). Tales garantías pueden ser requeridas por el sistema informático de declaración, o el verificador actuante (artículos 3 y 4).

Ahora bien, conforme a la resolución 857/2000 AFIP, la garantía debe constituirse "mediante aval bancario o depósito en efectivo, para la oficialización de la solicitud de la destinación" (Anexo II, punto III "Garantías").

De tal modo, ese reglamento restringe indebidamente el derecho de garantizar, puesto que el artículo 455 del Código Aduanero, además de las formas mencionadas, establece las siguientes: depósito de títulos de la deuda pública, seguro de garantía, y garantía real en primer grado.

Al angostar indebidamente el carril previsto por una norma superior, tal resolución deviene necesariamente ilegítima e inconstitucional.

Además, las garantías elegidas por dicha resolución son las más gravosas. El depósito de dinero en efectivo puede ahogar financieramente a una pequeña o mediana empresa, y el aval bancario resulta muy caro para cualquier importador. Razón de más para la pronta derogación de tan inicuo reglamento.

III. PROCEDIMIENTO EN EL REGLAMENTO ADUANERO.

Además, la resolución 857/2000 establece una normativa que vulnera garantías de otro tipo, las procesales, que asegura la ley aplicable. En efecto, su Anexo III dispone que, dentro de los 15 días posteriores al libramiento de la mercancía, los importadores deben proporcionar "una explicación complementaria y elementos de juicio relacionados con la cantidad efectivamente pagada", que puedan "razonablemente, motivar el precio pactado".

El importador no conoce los motivos por los que se le exige garantía. Sólo sabe que, al teclearse ciertos datos desde la terminal que obra en las oficinas de su despachante, el Servicio Informático María, ha reclamado afianzamiento. Fuera de tan cibernética interlocución, todo es conjetura.

Sin embargo, el reglamento le exige que pruebe que su precio es real, sin darle a conocer los motivos por los que el disco rígido sospecha que no lo es. Algo así como contestar un traslado de cuyo contenido no se corre vista.

IV. ORIGEN DEL TEXTO LEGAL.

La redacción original del Acuerdo de valoración (1979) no fijaba ningún procedimiento para zanjar las discrepancias que pudieran suscitarse entre la aduana y los importadores, con respecto a las declaraciones de valor.

Tal procedimiento se estableció —como consecuencia de la presión largamente ejercida por los países en desarrollo— en la actual redacción del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio, es decir su versión 1994, aprobada por la Ley 24.425. Se trata de la Decisión 6.1 que obra en su Anexo IV.

Actualmente, tanto el Acuerdo General como sus Acuerdos reglamentarios (entre los que se cuenta el de valoración) y los demás textos aprobados ese año, integran— en pie de igualdad y en compacto bloque— un nuevo tratado internacional.

El artículo II.3 del Acuerdo por el que se establece la Organización Mundial de Comercio, dice: "Los acuerdos y los instrumentos jurídicos conexos incluidos en el Anexo 4... también forman parte del presente Acuerdo para los miembros que los hayan aceptado, y son vinculantes para éstos".

Entre tales instrumentos se encuentra la citada Decisión 6.1, texto que, estando separado del Acuerdo de valoración, lo integra, pues su única finalidad es complementarlo. La misma dice así: "Cuando le haya sido presentada una declaración y la Administración de Aduanas tenga motivo para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados como prueba de esa declaración, la Administración de Aduanas podrá pedir al importador que proporcione una explicación complementaria, así como documentos u otras pruebas, de que el valor declarado representa la cantidad total efectivamente pagada o por pagar por las mercancías importadas, ajustada de conformidad con el artículo 8. Si una vez

recibida la información complementaria o a falta de respuesta, la Administración de Aduanas aún tiene dudas razonables acerca de la veracidad o exactitud del valor declarado, podrá decidir teniendo en cuenta las disposiciones del artículo 11, que el valor en aduana de las mercancías importadas no se puede determinar con arreglo a las disposiciones del artículo 1. Antes de adoptar una determinación definitiva, la Administración de Aduanas comunicará al importador, por escrito si le fuera solicitado, sus motivos para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados y le dará una oportunidad razonable para responder. Una vez adoptada la decisión definitiva, la Administración de Aduanas la comunicará por escrito al importador, indicando los motivos que la inspiran".

V. BREVE ANÁLISIS.

La concisión no es una de las mayores virtudes de la Decisión 6.1, de la que podemos extractar lo siguiente.

a) Valor puesto en duda. El mecanismo procesal se pone en marcha cuando las aduanas tienen "motivos para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados como prueba" de la declaración aduanera.

¿Cuáles son esos datos "presentados como prueba"? Son los que se aportan en la misma declaración aduanera o en su documentación complementaria (artículo 235 del Código Aduanero). Destácase entre tales documentos la factura de compra de las mercancías importadas.

b) Motivos de la sospecha. El instrumento no dice cuales son los motivos para dudar de un valor de transacción. Tampoco lo hace el artículo 1.2 del Acuerdo que legisla la posible incidencia de la vinculación empresaria sobre los precios. Pese a tanto laconismo, es obvio que cuando las aduanas dudan de la veracidad o de la exactitud del valor de transacción de las mercancías que se importan, es porque resulta más bajo de lo que era de esperar.

c) Derecho a ser oído y a producir prueba. La Decisión 6.1 establece que el importador debe ser oído dos veces antes de que la administración aduanera emita su resolución definitiva.

La primera de ellas tiene lugar cuando la aduana —que duda de la exactitud o la veracidad del valor declarado— lo llama a brindar una explicación complementaria y a ofrecer "documentos u otras pruebas de que el valor declarado representa la cantidad totalmente pagada o por pagar".

El segundo descargo se produce cuando —luego de evaluada la presentación del importador— la aduana tenga "aún dudas razonables acerca de la veracidad o exactitud del valor declarado". En ese caso "antes de adoptar una decisión definitiva", la aduana debe comunicar "al importador, por escrito, si le fuere solicitado", los motivos que tenga "para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados".

d) Forma escrita. La forma escrita de la primera comunicación no está prevista en la ley, ni tampoco que en ella se expresen las razones para dudar del valor declarado. Sin embargo, siendo escrito nuestro procedimiento, esa ha de ser la forma de la comunicación.

Además debe exponerse las razones por las que se duda del precio. De esa manera ambas partes ganan tiempo y seguridad jurídica. De no ser así, se lesiona el derecho de defensa del importador que asegura el artículo 17 de la Constitución.

- e) Medios de prueba. La expresión "documento u otras pruebas" que emplea el texto legal, comprende todos los medios de prueba admitidos por la legislación procesal. Ello sin perjuicio de la facultad que tiene la administración de no admitir aquella que no sea pertinente, o que resulte simplemente dilatoria.
- f) Resolución que acepta el valor declarado. Una vez oído el importador, la aduana puede persuadirse de que el valor de transacción es aceptable. La decisión que así lo disponga debe notificarse. El artículo 16 del Acuerdo dice que el importador —previa solicitud hecha también en esa forma— tiene de-

recho a recibir "una explicación escrita del método según el cual se haya determinado el valor en aduana de las mercancías por él importadas". Por las características de nuestro ordenamiento, esa explicación debe ser siempre escrita, lo solicite o no el importador.

- g) Resolución que rechaza del valor de transacción. Fundamentos y razonabilidad. Si la aduana resuelve rechazar al valor de transacción, además de los recaudos mencionados en el punto anterior, tal rechazo debe comunicarse "al importador, indicando los motivos que la inspiran" (Decisión 6.1). Tales motivos son los fundamentos propios de todo acto administrativo que decida una controversia. Tal acto debe consistir en una aplicación razonada de las normas que rigen la materia. Así lo establece el artículo 7 inciso a) de la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos, que dice que el acto administrativo "deberá sustentarse en los hechos y antecedentes que le sirvan de causa y en el derecho aplicable".
- h) Cuestión opinable. La materia es delicada, puesto que es cuestión muy opinable, decidir cuales son los precios aceptables y cuales no. Resolverlo será más o menos complicado, según la entidad de las probanzas que se hayan podido reunir. Por ejemplo, si se demuestra que el importador intentó justificar su precio con una factura falsa, el rechazo del valor declarado caerá por el propio peso de ese fraude.

Más difíciles serán los casos en los que no se cuente con pruebas tan contundentes. En ellos, la inconsistencia del valor declarado podrá inducirse a partir de datos ciertos de la realidad. La razonabilidad del intérprete jugará un rol decisivo, puesto que ni el Acuerdo ni la Decisión 6.1 establecen criterios que permitan aceptar o rechazar el valor de transacción, y tampoco han de prestarle mucha ayuda las normas que invoca la Decisión 6.1.

En efecto, ella dice que la aduana puede rechazar el valor de transacción invocando al "artículo 17 del Acuerdo, el párrafo 6 del Anexo III y las decisiones pertinentes del Comité Técnico de Valoración en Aduana", y añade que la aduana "podrá decidir, teniendo en cuenta las disposiciones del artículo 11, que el valor en aduana de las mercancías importadas no se puede determinar con arreglo a las disposiciones del artículo 1". Ninguna de esas normas ofrece apoyo suficiente para decidir si un valor de transacción puede ser aceptable como valor en aduana. Veamos.

El artículo 17 y el punto 6 del Anexo III sólo confieren a las aduanas el derecho de investigar las declaraciones de valor, pero no el de rechazar el valor declarado. A su vez el artículo 11 establece el derecho del importador a recurrir en sede administrativa y judicial, pero no tiene relación directa con esta cuestión. En cuanto a las "decisiones pertinentes del Comité Técnico" —que no cito hoy para no fatigar al lector—ninguna de ellas contiene indicaciones de las que pueda asirse quien tenga la responsabilidad de decidir si acepta o rechaza un valor de transacción.

i) Criterios a tomar en cuenta. La aceptabilidad de un valor de transacción, cuando su falsedad no se haya probado, dependerá de la ponderada apreciación de las circunstancias propias del caso. La primera referencia —amén de la prueba aportada— provendrá de los datos con los que cuente la aduana en sus propios registros, o de los que obtenga de otra fuente, que informe sobre el monto de valores vigentes en el mismo momento o en uno aproximado de mercancías idénticas o similares (aplicación analógica del principio establecido por el artículo 1.2.a) del Acuerdo).

Tales datos habrán deben analizarse teniendo en cuenta los criterios que establecen otras normas del Acuerdo, que también son analógicamente aplicables. Así deberá tenerse en cuenta la rama de la producción de la que se trate, la naturaleza de las mercancías importadas, el nivel comercial de la transacción, la cantidad de las mercancías vendidas, los elementos enumerados en el artículo 8, la temporada en la que se han vendido las mercancías, y también si la diferencia de precio, respecto de otros valores de transacción aprobados con anterioridad es significativa (artículos 1.2, 2 y 3 del Acuerdo y sus Notas Interpretativas).

No es aconsejable establecer porcentajes fijos para decidir si un valor de transacción resulta aceptable, pues como bien dice la Nota Interpretativa al artículo 1.2.b) del Acuerdo, "una pequeña diferencia de valor podría ser inaceptable en el caso de un tipo de mercancías mientras que en el caso de otro tipo de mercancías una gran diferencia podría ser aceptable...". Esas variaciones deberán analizarse teniendo en cuenta la naturaleza de las mercancías y el grado de oscilaciones que sufran sus precios en los mercados, que será más o menos rígido o elástico según el tipo de bienes de que se trate.

VI. RESTRICCIÓN DEL DERECHO DE DEFENSA.

De lo expuesto surge que la resolución 857/00 no cumple con recaudos procesales que le impone el texto legal, pues es ningún momento la aduana comunica al administrado los motivos que tiene para poner en duda el valor que éste ha declarado, afectando de esa manera su derecho de defensa.

El procedimiento que establece dicho reglamento —que expusimos en el punto III— debería ser reemplazado por otro que establezca que dentro un breve término posterior al levante de las mercancías la aduana notifique sus motivos para dudar del precio declarado, otorgando al mismo tiempo un plazo razonable para contestar y producir prueba.

VII. VALORES REFERENCIALES, PARTIDA ARANCELARIA Y ORIGEN.

El sistema de precauciones que establece la resolución 1004/01 se complementa con otras disposiciones que deben establecer cuales son las mercancías respecto de las cuales se fije un valor referencial. Por ejemplo, la resolución 1008/01 los fijó para los productos comprendidos dentro de ciertas partidas arancelarias.

No nos parece que sea un buen sistema, pues dentro de una misma partida suelen quedar comprendidas mercancías de distinta calidad que, por lo tanto, no tienen en el mercado el mismo precio. Deberían identificarse con mayor precisión los bienes a cuyo respecto se establezca el valor referencial (las marcas y las calidades pueden ser factores indicativos a considerar).

Deja lugar a dudas también el hecho de que en esa resolución los valores referenciales cubran a mercancías de una misma partida, pero que puede sea originaria de distintos países de producción.

En efecto, los precios que por lo general se emplean para estimar si un valor es real, son los precios a los que se venden mercancías idénticas o similares a las importadas. El Acuerdo dispone que "sólo se considerarán "mercancías idénticas" o "mercancías similares" las producidas en el mismo país que las mercancías objeto de valoración" (artículo 15.2.d.). Por lo tanto, en cada caso particular debe cotejarse el valor de transacción con el de mercancías originarias del mismo país de producción, y es dudoso que para los distintos países comprendidos por la norma pueda utilizarse —salvo notable similitud de costos en todos ellos— el mismo valor referencial,

VIII. CONCLUSIÓN.

Es indudable que la aduana tiene derecho a exigir fianzas, cuando advierte que el precio que declara un importador parece ser inferior al "precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas" (artículo 1 del Acuerdo). El artículo 13 del Acuerdo asegura ese derecho. Más aún, el Comité Técnico de Valoración del Consejo de Cooperación Aduanera sostuvo, en la Opinión Consultiva 18.1, que las administraciones pueden exigir también fianza por las penas pecuniarias que puedan llegar a corresponder.

Pero no puede restringir indebidamente el acceso a las formas de garantía que legisla el Código Aduanero, ni alterar el procedimiento que asegura el Acuerdo aprobado por la Ley 24.425. Los reglamentos que conculcan esas normas superiores son manifiestamente ilegítimos y requieren urgente remedio.