



Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL - SALA I
Causa n° 48.077/2015 “Siderar SAI y C c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”

///nos Aires, 5 de mayo de 2016

Y VISTOS; CONSIDERANDO:

I. La Sala “F” del Tribunal Fiscal de la Nación por la sentencia de fs. 264/269 revocó la resolución n° 261/11 (AD SANI) recaída en el expediente SIGEA n° 12646-111-2006) en cuanto condenó a la firma actora en los términos de art. 954, ap. 1, inc. c), de Código Aduanero en relación a los valores documentados en la destinación de importación para consumo registrada al amparo del DI n° 05-059-IC04-000155-Z.

Impuso las costas en el orden causado, en virtud de la complejidad de la cuestión planteada.

II. Para decidir de ese modo, y en lo que aquí interesa, sostuvo que:

a) La firma actora documentó mediante el DI n° 05-059-IC04-000155-Z la importación para consumo de 40.507 toneladas de “pellets de mineral de hierro” que ubicó en la posición arancelaria 2601.11.00.110X y declaró un valor FOB unitario de U\$S74.788 y un valor FOB total de U\$S3.029.436,11.

El servicio aduanero desestimó el importe consignado como valor de transacción y valoró las mercaderías de conformidad con el método previsto en el art. 7 del Acuerdo relativo a la aplicación del art. VII del GATT. La resolución sancionatoria se apoyó en el informe técnico n° 71/2011 que desestimó el valor declarado como valor de transacción al no existir identidad entre el precio unitario declarado en la exportación desde Brasil, el valor FOB declarado en la destinación de importación y el precio de referencia del mineral de hierro en la publicación de la firma VALE.

b) La sola declaración de un valor distinto al declarado en el país de exportación no resulta, por sí mismo, un elemento suficiente para desestimar el valor declarado como valor de transacción, ya que no es posible





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL - SALA I

Causa n° 48.077/2015 “Siderar SAI y C c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”

presumir —sin mayores elementos— que el documentante en nuestro país sea quien declaró inexactamente el valor de las mercaderías, confiando en la exactitud de la declaración del cargador en el exterior.

Sin embargo, esa contradicción sí constituye un indicio que habilita a la Aduana a investigar y recabar mayor información sobre el valor declarado, de conformidad con el art. 17 del Acuerdo; máxime cuando en el caso de autos existió una maniobra de triangulación que involucró a la Comunidad de Bahamas que, por constituir un paraíso fiscal, su planificación fiscal se presume nociva.

c) Si bien el servicio aduanero investigó los hechos en el marco del sumario infraccional y no en una investigación de valor, en las actuaciones administrativas se produjo abundante material relativo al valor en aduana de las mercaderías involucradas. De las pruebas obrantes en la causa es posible concluir preliminarmente que: i) pese a tratarse de un *commoditie*, el mineral de hierro no tiene una cotización internacional “transparente”; ii) su precio se informa en centavos de dólar por cada punto porcentual de hierro que tiene la unidad de tonelada métrica seca de producto; iii) la tonelada métrica se calcula a partir de deducir del peso del mineral de hierro el porcentaje de humedad que presenta, lo que es declarado por el vendedor —que en el caso de autos no resulta ser ni el productor, ni el cargador en el exterior por la triangulación— en la factura comercial, información que no resultó controvertida por la demandada; y iv) el precio de transacción debiera determinarse, por tanto, luego de multiplicar la cantidad de toneladas métricas secas por el precio negociado y por los puntos porcentuales de hierro o ferrosidad ($DMTU \times \text{precio negociado} \times \% \text{ de ferrosidad}$).

d) Los precios aportados por la actora —extraídos del sitio web de la firma VALE— son coincidentes respecto de los “finos” de “carajas” con los publicados para la serie 2002-2007 en el “International Financial Statistics” del Fondo Monetario Internacional y en el “Commodity Price data” del Banco Mundial, que fueran aportados por la Dirección Nacional de Minería a la nota DNM n° 204/08 en respuesta a la nota n° 837/08 del Subdirector General de Control Aduanero.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL - SALA I

Causa n° 48.077/2015 “Siderar SAI y C c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”

Esa identidad se observa entre aquellos precios aportados por la actora y la publicación japonesa “The TEX Report” para la serie 2004-2005, tanto para los “finos” como los “pellets”.

e) Si bien la documentación comercial y aduanera agregada en el sobre contenedor de la solicitud de destinación involucrada surge que la mercadería de autos consiste en “pellets de mineral de hierro” sin especificar si se trata de aquellos de reducción directa o bien de alto horno, de la cláusula primera del contrato de suministro suscripto entre CVRD y Siderca SAIC (fs. 64/67 de las actuaciones y su adenda n° 3 de fs. 69), resulta que la mercadería negociada se trata de “pellets” producidos en las instalaciones de Tubarao de la firma vendedora y para ser usados en altos hornos.

Asimismo, de la cláusula tercera de aquel contrato de suministros resulta que los precios son definidos e informados por el vendedor por cada período anual, que va desde el 1° de abril al 31 de marzo del año siguiente. El precio de referencia para el período anual involucrado fue de U\$S115,51 para los pellets de alto horno Tubarao y de U\$S118,57 para los pellets de alto horno do sul, cuyo valor fue expresado en centavos de dólar por punto porcentual de hierro que contiene la tonelada métrica seca.

f) A los efectos de comparar ese precio de referencia con el valor FOB unitario declarado por la firma importadora, correspondería considerar, en primer término, el porcentaje de humedad de la partida, ya que en el SIM la unidad de medida es la tonelada métrica y no la tonelada seca. Luego, el porcentaje de ferrosidad de las mercaderías involucradas, ya que el precio negociado es por punto porcentual de hierro que contiene la tonelada métrica seca. Los porcentajes de humedad y ferrosidad de las mercaderías en trato fue informado por el vendedor en la propia factura comercial y no sólo por la recurrente en ocasión de contestar la vista conferida en el sumario infraccional.

g) Existe una adecuada equivalencia entre lo declarado como valor unitario FOB para la tonelada húmeda de la mercadería involucrada en la declaración aduanera y el precio de referencia de la firma VALE para los pellets de alto horno.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL - SALA I

Causa n° 48.077/2015 “Siderar SAI y C c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”

Se observa entonces que el valor unitario declarado fue de U\$S74.788, cuando según el precio de referencia (U\$S 1,1551/DMTU) resultaría un valor FOB unitario de U\$S74,79, tomando en consideración el porcentaje de humedad de 1,53% y de ferrosidad de 65,75% declarados por la firma vendedora. Es decir, que no existe diferencia alguna entre el precio declarado y el precio de referencia internacional.

h) Le asiste razón a la actora en cuanto a la errónea comparación lineal efectuada por el servicio aduanero entre los valores FOB unitarios y los precios de referencia de la firma productora del mineral de hierro.

Las publicaciones internacionales especializadas permiten concluir no sólo la adecuada correlación entre los valores FOB unitarios declarados por la importadora y aquellos que aportara como “precios de referencia” de la firma productora, sino que aquellos valores declarados constituirían el “precio de transacción” de la operación comercial involucrada.

i) El valor de transacción al que alude el Acuerdo relativo a la aplicación del Art. VII del GATT se conforma del “precio de transacción” con más/menos los ajustes del art. 8, siempre que no concurren determinadas circunstancias que pueden influir tanto sobre el precio de transacción como sobre los ajustes que deban practicarse sobre el precio.

Entre esas circunstancias se encuentra prevista en el art. 1.1.d del Acuerdo la existencia de vinculación entre el comprador y el vendedor. Al respecto, si bien en el caso de autos existía vinculación entre las partes, no se ha seguido el procedimiento previsto en el art. 1º, párrafo segundo, del Acuerdo. Pero, de todos modos, dada la debida correlación entre el precio de transacción y los precios de referencia para el comercio internacional de este tipo de producto, resulta a las claras que, aun existiendo vinculación entre las partes, ello no influyó en el precio de transacción.

j) Las conclusiones apuntadas llevan a inferir que, en verdad, existió una subfacturación por parte del cargador y no una sobrefacturación del importador sumariado.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL - SALA I

Causa n° 48.077/2015 “Siderar SAI y C c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”

III. Contra ese pronunciamiento dedujeron recursos de apelación el Fisco Nacional a fs. 271 —cuyo memorial de fs. 278/280, fue replicado a fs. 291/299— y la firma actora a fs. 275 —quien expresó agravios a fs. 282/286, contestados a fs. 288/290—.

IV. La demandada se queja por considerar que:

a) El servicio aduanero pudo verificar la existencia de una triangulación que involucró a la comunidad de Bahamas que, por constituir un paraíso fiscal, hace presumir una planificación fiscal nociva. Y que en ocasión de esa triangulación, se verificó la inexistencia de identidad entre el precio unitario declarado en la exportación desde Brasil, el valor FOB declarado en la destinación de importación y el precio de referencia del mineral en la publicación de la firma VALE. Esos extremos se evidenciaron frente a la existencia de declaraciones diferentes entre el cargador del exterior y la del importador.

Sin embargo, el tribunal de origen, pese advertir esos extremos, concluyó que no era posible presumir que el documentante en nuestro país sea quien declaró inexactamente el valor de las mercaderías y, por otro lado, confiar en la exactitud de la declaración del cargador del exterior.

b) En las actuaciones se encuentran evidenciados numerosos elementos para presumir que la declaración fue efectivamente inexacta. No puede escapar del examen la conexión empresarial del caso y la influencia de ella en el precio, situación que fue reconocida en la instancia anterior. En el pronunciamiento atacado no se hizo mérito de la maniobra detectada por la Aduana (triangulación), ni se detuvo en las diferencias en cuanto a lo facturado por el proveedor.

c) Las sobrefactuaciones en importación (valuación de la mercadería por encima de su valor real), implican un giro de divisas hacia el exterior (al vendedor extranjero) superior al debido. Se han detectado maniobras que involucran distintas jurisdicciones y que tienen como fin básico desviar renta gravada a otros país, reducir la base imponible, girar divisas al exterior o incorporar al sistema formal los beneficios de una actividad ilegal.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL - SALA I

Causa n° 48.077/2015 “Siderar SAI y C c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”

d) La interpretación efectuada respecto de la destinación de autos es arbitraria al argüir que el caso involucra un supuesto de subfacturación en origen y no una sobrefacturación.

V. Por su parte, la actora se queja de que el tribunal a quo haya distribuido las costas en el orden causado. Destaca que la supuesta complejidad de la cuestión no es tal sino que, por el contrario, si la Aduana hubiese analizado mínima y seriamente la documentación presentada por su parte en sede aduanera habría llegado a la única conclusión posible, que es aquella alcanzada por el Tribunal Fiscal.

Señala que la Aduana pudo perfectamente haber evitado la generación de las costas del pleito si en sede administrativa hubiera conducido sus acciones con una cuota mínima de equidad.

Sostiene que esa decisión se aparta de la regla general impuesta en el artículo 1163 del Código Aduanero que establece que las costas del juicio deberán ser afrontadas por la parte vencida, sin excepción alguna.

VI. En punto a la cuestión de fondo debatida, debe resaltarse que el Fisco Nacional se centra en afirmar que el tribunal de origen obvió el examen de la existencia de una triangulación en la operación comercial investigada, derivada de la vinculación societaria que existía entre la firma importadora y la firma productora de la mercadería involucrada y, por consiguiente, la sobrefacturación de aquella.

Esa aseveración no resulta válida ya que una lectura del pronunciamiento permite ver que el Tribunal Fiscal reconoció la existencia de esa vinculación comercial y la triangulación efectuada con el paraíso fiscal de Bahamas (ver en especial considerando VI, párrafos 4° y 5°, y considerando VII, párrafos 12 a 14). Sin embargo, dicho tribunal no limitó su examen a ese tópico sino que llevó a cabo un estudio pormenorizado de la diferencia de valor detectada por la Aduana respecto de la mercadería involucrada.

Fue así que, en mérito de la prueba aportada en la causa, el tribunal concluyó que, pese a existir una vinculación entre las partes





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL - SALA I

Causa n° 48.077/2015 “Siderar SAI y C c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”

intervinientes en la operación comercial y la triangulación que involucró a un paraíso fiscal (Bahamas), se encontraba acreditado que la relación societaria que unía a los contratantes no influyó en el precio de transacción, ya que existía una debida correlación entre el precio de transacción declarado y los precios de referencia para el comercio internacional de la mercadería en trato.

El Fisco Nacional no dirigió siquiera una mínima crítica respecto de esas conclusiones, insistiendo en las defensas y posiciones que expuso con anterioridad al dictado del fallo que ataca.

En este contexto, debe recordarse lo dicho por esta sala en reiteradas oportunidades acerca de que la ponderación que el Tribunal Fiscal haga de los hechos y las pruebas de la causa, constituye una cuestión fáctica que no cabe, en principio, rever en esta instancia (artículo 1180 del Código Aduanero), en atención a la limitación con que ha sido previsto por la ley el recurso que se intenta (causas “*Biaseflex SACIFI (TF 22545-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*” y “*Nidera SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*”, pronunciamientos del 11 de marzo y del 27 de mayo de 2014, entre muchas otras). Por consiguiente, en la medida en que no se advierta un error de magnitud suficiente, no corresponderá examinar la ponderación que de las cuestiones de hecho se hayan efectuado, toda vez que resultan del ejercicio por ese organismo jurisdiccional de sus facultades propias a fin de apreciar las pruebas.

Bajo esa pauta, no cabe más que concluir que el Fisco Nacional, en su memorial, expresó genéricamente su disconformidad con la valoración de las pruebas que efectuó el Tribunal Fiscal y no rebatió, de un modo idóneo, el argumento sostenido por aquél, máxime si se evidencia que el servicio aduanero, para desestimar el valor declarado en aduana por la firma importadora, se limitó a efectuar una comparación lineal entre los valores FOB unitarios y los precios de referencia de la firma productora del mineral de hierro, sin tener en cuenta que, por las características de la mercadería involucrada, debía considerar para su debida justipreciación el porcentaje de humedad y de ferrosidad del producto.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL - SALA I

Causa n° 48.077/2015 “Siderar SAI y C c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”

Esa operación aritmética —plasmada en el “cuadro 2” inserto a fs. 268vta. del pronunciamiento recurrido— demostró que en las solicitudes de destinación involucradas en autos no existió una diferencia entre los valores declarados y los comprobados, con entidad para presumir la inexactitud de las declaraciones aduaneras y habilitar la aplicación del tipo infraccional previsto en el art. 954, ap. 1, inc. c), del Código Aduanero.

En suma, los agravios de la demandada deben ser desestimados.

VII. En punto a las costas, el tribunal *a quo* se apartó del principio objetivo de la derrota sin justificación suficiente (artículo 1163 del Código Aduanero), por lo que los agravios ofrecidos por la parte actora deben ser aceptados.

VIII. En mérito de lo expuesto, el tribunal **RESUELVE:** desestimar los agravios de la demandada y acoger el recurso de la actora. En consecuencia, se confirma el pronunciamiento recurrido en punto al fondo de la cuestión debatida y se lo modifica en cuanto al régimen causídico, correspondiendo que las costas de ambas instancias sean soportadas por la demandada vencida (conf. artículos 1163 del Código Aduanero y 68, primera parte, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

El Dr. Carlos Manuel Grecco integra la sala en los términos de la Acordada n° 16/11 de esta cámara.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

Clara do Pico

Rodolfo Eduardo Facio

Carlos Manuel Grecco

