INFORMES SOBRE PANELES DE LA OMC

INFORME SOBRE EL PANEL DE LA OMC ARGENTINA. EXPORTACION DE PIELES DE BOVINO E IMPORTACION DE CUEROS ACABADOS

Subdirección General de Política Comercial de la UE

1. Introducción

El 23 de diciembre de 1998 las Comunidades Europeas solicitaron se iniciaran consultas con Argentina en virtud del artículo 4 del Entendimiento sobre Reglas y Procedimiento de Solución de Diferencias (en adelante ESD) y Artículo XXII del Acuerdo General sobre Aranceles y Comercio (GATT 1994) alegando la prohibición *de facto* adoptada por Argentina a las exportaciones de pieles de bovino en crudo y semicurtidas así como la aplicación de derechos fiscales discriminatorios a las importaciones de cueros acabados, consistentes en el «impuesto sobre el valor añadido adicional» del 10 por 100 y en el llamado «adelanto del impuesto sobre el volumen de ventas» del 3 por 100 basado en el precio de los bienes importados, exigidos ambos a la importación de dichos productos.

Las consultas tuvieron lugar en Ginebra pero no condujeron a una solución satisfactoria para ambas partes de modo que el 31 de mayo de 1999 las Comunidades Europeas presentaron ante el Organo de Solución de Diferencias (OSD) el establecimiento de un panel al amparo del Artículo XXIII del GATT y Artículo 6 del ESD. En su reunión de 26 de julio de 1999 el OSD estableció un Panel que se constituyó el 31 de enero de 2000. Estados Unidos se reservó su participación como tercer parte. En fecha 13 de octubre de 2000 se adoptó un informe provisional y el 17 de noviembre del mismo año el informe definitivo.

Se alegaba por un lado que la prohibición de las exportaciones violaba el párrafo 1 del Artículo XI y párrafo 3 del Artículo X del GATT y por otro, que los recursos fiscales exigidos no estaban en conformidad con el párrafo 2 del Artículo III del GATT.

2. Establecimiento del Panel: los hechos

La solicitud de establecimiento de un Panel se basaba en que Argentina mantenía *de facto* una prohibición a las exportaciones de pieles de bovino en crudo y semicurtidas por medio de la autorización concedida por las autoridades argentinas a la industria de curtidos de participar en los procedimientos de control aduanero de las pieles previamente a su exportación.

Hasta 1972 Argentina exportaba un volumen considerable de pieles al resto del mundo, incluido las Comunidades Europeas. La media de exportación alcanzó en el período 1961-71 la cifra de 177.000 toneladas al año. Desde 1971 dicha cifra comenzó a descender hasta llegar a 74.000 toneladas a comienzos de 1972. En dicho año el Gobierno decidió prohibir las exportaciones de pieles de bovino en bruto (*wet salted*) con el fin de asegurar el suministro necesario de pieles de bovino a la industria de curtidos.

No obstante, en 1979 los Estados Unidos y Argentina llegaron a un acuerdo por el cual Argentina sustituía la prohibición de exportación por una tasa de un 20 por 100 a la exportación que se iría reduciendo hasta llegar a cero en 1981. Al mismo tiempo, se imponía un precio mínimo de transacción con el propósito de calcular la tasa a la exportación. Sin embargo, llegado 1981, Argentina incumple su compromiso, incrementa las tasas y las cifras de exportación de pieles continúan en descenso hasta llegar a 7.000 toneladas en 1985. En dicho año se acuerda suspender las exportaciones de pieles en crudo y semi-acabadas para asegurar la producción interna en el sector de curtidos y evitar un encarecimiento de los precios. En 1987 las estadísticas de exportación indican «0» que significa que las exportaciones se sitúan por debajo de 1.000 toneladas.

En 1990 los Estados Unidos deciden imponer un derecho «contraofensivo» de un 15 por 100 a las importaciones de cuero de Argentina. Las autoridades norteamericanas detectaron que en el período de suspensión de las exportaciones de pieles los precios de Argentina eran sensiblemente mas bajos que los norteamericanos.

Por otro lado, en 1992, el Gobierno argentino decidió substituir la prohibición de exportación por un impuesto de un 15 por 100 a las exportaciones de pieles en crudo y a la pieles semiacabadas comúnmente denominadas *wet blue* (debido a su coloración). Asimismo, a instancia de la industria de curtidos argentina el Gobierno autorizó

mediante su Resolución 771/93 la presencia de representantes de la Cámara Argentina para la Industria de Curtidos (CICA) durante los controles e inspecciones aduaneras de pieles de bovino en crudo y semiacabadas antes de su exportación. En este sentido, se les notificaba por la Aduana correspondiente, previamente a la inspección, la fecha de exportación, medio de transporte, lugar de destino, nombre del exportador, descripción de la mercancía, etcétera. Esta medida que fue prevista en un principio de modo temporal (90 días) con el tiempo tuvo carácter permanente. Un año después, en 1994, se concedió la misma autorización al sector de manufacturas de cueros (ADICMA).

En diciembre de 1994 la tasa a la exportación se adaptó a la Nomenclatura Común de Mercosur y se fijó un calendario para la progresiva retirada del derecho, llegando a reducirse hasta un 5 por 100 en enero de 1999 pero no llegó a eliminarse.

Asimismo, mediante Resoluciones 2235/96 y 716/97, adoptadas a solicitud de ADICMA, la autorización concedida al sector de presenciar los controles a la exportación de pieles se continuó aplicando sin interrupción en todas las Aduanas.

Conviene señalar que una autorización tan singular no existe para la exportación de ningún otro producto en Argentina.

3. Examen del Panel: procedimiento

3.1. Peticiones de las partes

La Comunidad Europea solicita del Panel que establezca que la Resolución 2235/96 en la que se contiene la autorización a los representantes de la industria de curtidos argentina para participar en los procedimientos de control aduaneros de pieles de bovino en crudo antes de su exportación no es conforme con lo dispuesto en párrafo 1 del Artículo XI del GATT.

Por su parte, Argentina alega que dicha autorización no infringe las previsiones del párrafo 1 del Artículo XI del GATT y rechaza que la Resolución 2235 se haya adoptado de manera parcial y sin atender a criterios de razonabilidad a la luz de las obligaciones que se desprenden del párrafo 3 del Artículo X del GATT.

3.2. Artículo XI del GATT: prohibición de restricciones a la exportación

3.2.1. Los argumentos de las Comunidades Europeas

Las alegaciones de la CE se centran en que la Resolución 2235 permite a la industria de curtidos imponer *de facto* a los mataderos o *Frigoríficos* una prohibición a la exportación de las pieles y por ello, supone una restricción (encubierta) a la exportación en el sentido del párrafo 1 del Artículo XI del GATT que establece que las restricciones a la exportación pueden efectuarse no solo mediante un sistema de contingentes o licencias sino también a través de «otras medidas». En este sentido, se invoca el Informe del Panel *«Japón-Comercio de Semiconductores»* que consideró que si concurrían los dos criterios siguientes resultarían conductas prohibidas por el Artículo XI.1 del GATT: que existan suficientes incentivos o desincentivos en las medidas no obligatorias para tener efectos y que la puesta en práctica de dichas medidas dependa esencialmente de la acción del Gobierno.

La CE entiende que la Resolución estatal en la que se contiene dicha autorización tiene carácter obligatorio y por tanto, vinculante para cualquier operador que quiera exportar pieles de Argentina; no puede justificarse por razones técnicas y se trata mas bien de una clara medida proteccionista que persigue disuadir en la practica a los mataderos de realizar exportaciones al tener que «soportar» la presencia del sector, con lo cual supone un efecto restrictivo. Así, la presencia de estos representantes durante la inspección permite obtener información confidencial sobre las ventas al exterior (producto, cantidad, destino, precio y nombre del exportador), información que estos representantes, en su condición de clientes domésticos, pueden usar de forma privilegiada dada la posición dominante que ocupan en el mercado y aplicar una exclusión selectiva, es decir, no adquirir la materia prima de aquéllos que figuren como exportadores.

En definitiva, la razón que justifica la Resolución es la de restringir las exportaciones de cueros y en este objetivo ha venido a sustituir las prohibiciones adoptadas por Argentina desde 1970: de una manera total en el período 1972-79, mediante una tasa a la exportación entre 1979-85 y de nuevo, acordando su prohibición completa entre 1985-92. La insuficiencia de la tasa (introducida de nuevo en 1992) para restringir las exportaciones ha sido la razón para que desde 1993 el sector de curtidos esté presente en los controles. Ello le permite asegurarse un suministro barato de pieles en bruto (la materia prima supone aproximadamente un 55 al 60 por 100 del coste de producción de curtidos) y con ello, añadir valor al producto acabado en atención a que el cuero es una materia prima atípica y escasa siendo su comercialización restringida en casi todos los países.

3.2.2. Los argumentos de Argentina

Para Argentina la presencia de representantes del sector del cuero (ADICMA) en ningún caso, al carecer de autoridad legal, puede impedir o restringir las exportaciones ni crear un efecto disuasorio en la exportación de pieles; al contrario, en cuanto técnicos en la materia aportan seguridad y transparencia al proceso de control asistiendo

a las Aduanas en la correcta aplicación de las reglas arancelarias, clasificación de la mercancía, percepción de derechos, exacción de la tasa a la exportación, devolución fiscal a la exportación para pieles acabadas, etcétera.

Argentina entiende que para que exista una prohibición *de facto* equivalente al concepto de «otras medidas» del Artículo XI.1. del GATT, debe existir una relación directa entre el contenido de la disposición y el efecto que se pretende conseguir, al no existir dicha relación de causa-efecto en el mercado no puede alegarse una pretendida violación del citado Artículo.

Por otro lado, tampoco dichos representantes tienen acceso a información confidencial ya que los datos de que disponen son de libre acceso y de dominio publico (publicados en la Guía de Exportadores o en bases de datos informáticas). Es más, los agentes oficiales están sujetos a leyes penales que les prohíben divulgar cualquier información confidencial a los representantes de ADICMA. Insiste en que las Comunidades Europeas no han podido aportar evidencias que demuestren que hubo por parte de la industria de curtidos una connivencia en los precios. Señala que la industria de producción de carne tiene un beneficio cuatro veces mayor que el de curtidos dado que el valor de la piel en crudo representa sólo del 5 al 8 por 100 del valor total del animal al tiempo del sacrificio. De acuerdo con este presupuesto difícilmente puede alegarse que las curtidos ejerzan alguna presión sobre las plantas de procesamiento de la carne. Añade que en términos de beneficio la industria de la carne supone cuatro veces más que la industria de curtidos lo que permite dar una idea de la capacidad y del potencial económico de cada una.

En definitiva, la Resolución fue adoptada en virtud del Código de Aduanas (artículo 23) y sujeta a las previsiones del mismo. En sus artículos 25 y 26 se contiene la facultad que pueden ejercer los titulares de un derecho subjetivo o un interés legitimo para recurrir cualquier disposición o Resolución adoptada a su amparo. Argentina manifiesta que si por parte de la *Asociación de Frigoríficos Argentinos* o por cualquier exportador se hubiera considerado que dicha Resolución atentaba contra sus derechos así se hubiera manifestado mediante el oportuno recurso que anulara o modificara la misma. Dicho mecanismo no fue utilizado.

3.3. Violación del artículo X.3 del GATT

3.3.1. Los argumentos de las Comunidades Europeas

Las Comunidades Europeas consideran que la autorización contenida en la Resolución 2235 es contraria al Artículo X.3 (a) del GATT que establece que los Miembros deben adoptar disposiciones comerciales de manera objetiva y uniforme. La citada autorización que permite a los representantes del sector ser informados y estar presentes durante la realización de los inspecciones aduaneras no permite considerar que la legislación aduanera se aplique de manera imparcial, razonable y uniforme en cuanto a la industria se le reconoce una posición de ventaja al contar con acceso privilegiado sobre la materia prima cuando es ofertada legítimamente a la exportación.

Las Comunidades Europeas recuerdan que en el *Panel Comunidades Europeas-Bananas* el Organo de Apelación comparó la dicción del Artículo X.3 del GATT con la del Artículo 1.3 del Acuerdo sobre Licencias de Importación de la OMC atendiendo a que desde este último «las reglas para los procedimientos de licencias de importación deben ser neutrales en su aplicación y seguir criterios de justicia y equidad». En su examen el Organo de Apelación indicó que el Artículo X.3 se refiere a los principios básicos de lealtad, equidad, neutralidad e igualdad de trato en la aplicación de las leyes, disposiciones y procedimientos relativos al comercio de mercancías.

Las Comunidades entienden que no puede considerarse *razonable* que la industria de curtidos sea informada de todas las operaciones de exportación (incluyendo información confidencial comercial) máxime cuando ejerce sobre los exportadores el derecho exclusivo de compra al estar fuertemente restringido el acceso de potenciales compradores extranjeros a dicho mercado. Es obvio, además, que la participación de los representantes de la industria en el contexto señalado introduce un claro elemento de *parcialidad* en el procedimiento aduanero al revertir una ventaja comercial a su favor. Por otro lado en el Artículo X, párrafo 1 *in fine* se advierte que los Estados miembros no están obligados a suministrar información confidencial que pueda perjudicar los legítimos intereses de empresas publicas y privadas. En suma, las medidas del Gobierno argentino se oponen a la letra y al espíritu de los redactores del Artículo X del GATT.

Finalmente, la Resolución 2235 esta en contradicción con el Artículo X al introducir un sistema de inspección separada con la aplicable al resto de los productos, esto es, no se respeta la debida *uniformidad* en su aplicación. En este sentido, las Comunidades sí admiten que ciertos productos agrícolas, al requerir en Aduana especiales controles sanitarios o fitosanitarios se sometan a un procedimiento no uniforme de control ya que la obligación contenida en el Artículo X.1 debe ser entendida dentro de su contexto. En este caso, al introducirse una variación en los procedimientos de exportación para unos productos muy concretos se altera la regla contenida en el citado Artículo.

3.3.2. Los argumentos de Argentina

Para Argentina la interpretación que ha de darse al párrafo 1 del Artículo X *in fine* es que es lo que allí se

establece es una excepción a la obligación de publicar cierta información comercial dejando a la libre apreciación de los Estados la decisión de dar publicidad o no a la información confidencial contenida en las leyes, disposiciones o resoluciones dictadas en procedimientos judiciales o administrativos.

En todo caso, Argentina señala que los expertos del sector (ADICMA) no tienen acceso más que a cierta información sobre una operación de exportación que ya ha sido cerrada y sobre cuyos términos desconocen. En cualquier caso la participación sectorial es razonable con el propósito de controlar la calidad y correcta clasificación arancelaria de los productos a su exportación.

Finalmente, mantiene que la Resolución 2235 al ir dirigida a un número identificable de personas no tiene el carácter de una medida de aplicación general y por ello, no está afectada por lo dispuesto en el Artículo X.3 del GATT que se refiere a la publicación y aplicación de leyes, disposiciones, decisiones judiciales y procedimientos administrativos de aplicación general. Además dicho Artículo se refiere a la aplicación de las citadas disposiciones en las relaciones que un Estado miembro tiene *vis a vis* con los demás Estados de la OMC pero no respecto a la manera de aplicar las mismas dentro un mismo Estado.

En definitiva, Argentina sostiene que la Resolución 2235 es aplicada de manera uniforme, imparcial y razonable con la materia objeto de la misma sin que las Comunidades Europeas hayan podido demostrar lo contrario.

3.3.4. La intervención de Estados Unidos como tercera parte

Para Estados Unidos una medida que tiende a favorecer la industria nacional ya sea favoreciendo la adquisición de la materia prima a un precio más ventajoso o restringiendo su venta a los competidores extranjeros, constituye una medida distorsionadora del mercado y por tanto, una restricción a la exportación prohibida por el Artículo XI del GATT. Restringir las exportaciones de pieles argentinas puede suponer un importante valor económico para los curtidores: al existir un suministro grande de pieles por parte de la industria de la carne y una demanda limitada por los curtidores, resulta que el coste de la materia prima es muy bajo para el curtidor, si además se evita la venta de pieles argentinas a la competencia extranjera se mantendrá un precio de exportación muy alto garantizándose el mercado interno de pieles acabadas. En definitiva, al restringir por parte de Argentina las exportaciones de pieles se puede garantizar un substancial beneficio económico a la industria de curtidos en desventaja con sus competidores extranjeros.

Estados Unidos indica que el Artículo XI.1 no prohíbe todas las restricciones a la exportación sino solamente aquéllas distintas a las impuestas mediante tasas, derechos o cargas transparentes y no discriminatorias. En este caso, las autoridades argentinas al considerar que la tasa a la exportación no era suficiente para los objetivos deseados ha introducido otras (restricciones) por vía no impositiva con el propósito y efecto de restringir las exportaciones.

No cabe duda que la presencia de los compradores habituales de pieles a los exportadores en el momento de la exportación permite que se produzca un temor razonable a que valiosa información comercial puede comprometerles ante sus «clientes». Esto sólo es suficiente para influir negativamente en las exportaciones y frenar las mismas. Por otro lado, está ampliamente reconocido en los Acuerdos de la OMC que la simple amenaza de revelación de información confidencial impide a las partes afectadas beneficiarse de los derechos garantizados en el seno de dichos Acuerdos.

3.4. Los derechos fiscales a la importación

Las Comunidades Europeas solicitan al Panel que declare que la percepción de una cantidad adicional en concepto de IVA al exigido por la importación definitiva de los bienes así como la percepción de una cantidad «por adelantado» a cuenta del Impuesto de Ganancias (IG) se opone a lo dispuesto en el Artículo III.2 del GATT.

Argentina por el contrario, considera que tales derechos son acordes con dicho Artículo III y alternativamente, si el Panel rechazara dicha petición, que dichos «pagos por cuenta de» están cubiertos por las disposiciones del Artículo XX del GATT.

3.4.1. El artículo III.2 del GATT

Para las Comunidades Europeas los impuestos exigidos por Argentina en relación con el IVA y el IG violan lo previsto en el Artículo III.2 del GATT en cuanto imponen sobre los productos importados una carga impositiva adicional a la exigida a los mismos productos nacionales y por tanto, soportan un peso fiscal mayor que los mismos productos adquiridos en el mercado nacional.

Argentina, por su parte, argumenta que en la regulación del IVA como del IG se trata de la misma manera a los productos importados que a los nacionales, la diferencia es que se exige el impuesto por anticipado: en el caso de los importadores se percibe en el momento de la importación un 10 por 100 por IVA y desde un 3 por 100 a un 11 por 100 en concepto de IG y para el mercado interior se retiene a los operadores un 5 por 100 por IVA y de un 2 por 100 a un 4 por 100 por IG. Tales porcentajes, posteriormente, se deducen en la fecha en que se produ-

ce el devengo definitivo de la cantidad correspondiente del impuesto o cuando a la importación sigue la reventa del producto en cuyo caso se deduce al IVA que cargan. En ningún caso, las importaciones se gravan con una carga mayor ni se trata de añadir sobre las mismas otro impuesto sino simplemente de «adelantar una parte del pago», adelanto que en todo caso se considera mínimo frente al mismo exigido en las ventas internas y que en un plazo corto (incluso puede llegar a 30 días cuando la mercancía se revende) el importador está autorizado a deducirlo en la repercusión del impuesto.

Respecto al IG en particular, no se trata de un impuesto sobre el producto sino sobre el beneficio obtenido por las personas físicas o jurídicas, ya sea importador u operador en el mercado interno y no queda sujeto a las exigencias del Artículo III.2 pues se refiere a impuestos u otras cargas sobre bienes o mercancías pero no sobre ganancias. Asimismo, debe distinguirse entre el IG al que se sujetan por imperativo legal las personas naturales o jurídicas y los métodos de recaudación del impuesto que suponen la obligación de pagar un anticipo cuando las mercancías se importan. Ya que es un hecho que nadie importa o comercia sin esperanza de hacer negocio, si al final del período dicha ganancia no se ha producido el exceso pagado se devuelve con intereses; en todo caso, este pago por anticipado forma parte del mismo impuesto (IG) y no se trata de un impuesto separado.

Argentina insiste en la necesidad de clarificar el marco de aplicación del Artículo III.2 del GATT. En este sentido, debe distinguirse entre los impuestos exigibles en el marco de las medidas de política económica, de aquéllos otros que son típicas herramientas impositivas administrativas. El establecimiento y naturaleza de los impuestos se encuadra dentro de la primera categoría en cuanto medidas que persiguen objetivos de eficiencia en la recaudación impositiva a través de la minimización de costes, reduciendo el porcentaje de evasión fiscal y promoviendo un régimen fiscal equitativo. El Artículo III.2 del GATT se refiere a los impuestos relativos a medidas de política económica que puedan derivar discriminación entre productos importados o nacionales, pero no impone una obligación específica a los Estados miembros de adoptar un específico sistema impositivo o unos particulares métodos de exacción. En suma, bajo este artículo los Estados miembros son libres de escoger el sistema fiscal que consideren apropiado en el bien entendido de no imponer sobre los productos importados unos impuestos *excesivos* frente a los exigidos sobre esos mismos productos nacionales.

Para las Comunidades Europeas, sin embargo, los objetivos políticos de una medida fiscal no son adecuados para apreciar su conformidad con el Artículo III.2; dichos objetivos pueden llegar a ser relevantes en una segunda fase en orden a determinar si una medida que es incompatible con dicho Artículo puede ser sin embargo justificada bajo el Artículo XX del GATT. Esto fue confirmado en el *Panel Japón-Impuestos sobre Licor* que estableció que en el examen de la adecuación de una medida fiscal con el Artículo III.2 es necesario tener en cuenta dos cuestiones: la primera, si los productos grabados importados o nacionales son iguales y si los impuestos aplicados sobre los productos importados son «excesivos» frente a los exigidos a los mismos productos nacionales. En la valoración sobre la aplicación «en exceso» debe considerarse no sólo los porcentajes aplicables sino también cualquier otro elemento del impuesto que pueda tener un impacto sobre la carga fiscal que soporta el producto, incluyendo las reglas para la recaudación del impuesto. Si se apoyara la distinción que propone Argentina entre medidas fiscales «sustantivas» y medidas administrativas sería extremadamente fácil para cualquier país miembro de la OMC burlar las exigencias del Artículo III.2.

Las Comunidades Europeas aportan los siguientes argumentos para apreciar que los productos importados soportan una carga fiscal superior frente a los mismos productos nacionales:

• El tipo aplicable de IVA adicional pagado por «anticipado» en las importaciones es de un 10 por 100 mientras que el tipo aplicable a las ventas en el mercado interno es de un 5 por 100 (el tipo definitivo es de un 21 por 100 igual para todos); en el caso del IG es de un 3 por 100 a un 11 por 100 para las importaciones y de un 2 por 100 a un 4 por 100 para el mercado interior.

• El IVA «adelantado» en las transacciones comerciales internas no se aplica a los sujetos que no están registrados como sujetos pasivos del impuesto mientras que se aplica a todos los importadores ya estén registrados o no. Respecto al IG se percibe para toda clase de importaciones incluso si van destinadas a un uso o consumo personal del importador, mientras que el IG no se aplica en los pagos realizados por las personas físicas si estos se derivan del ejercicio de su actividad económica

• El IVA «por adelantado» a las ventas en el mercado interno se recauda solamente sobre aquéllas efectuadas por los llamados «agentes de percepción» mientras que el IVA se exige a todas las importaciones.

• Tanto el IVA «por adelantado» a las ventas internas como el IG no se exigen si las transacciones no sobrepasan ciertos umbrales mientras que se aplican por igual a todos los importadores con independencia de la cuantía de la importación.

Estados Unidos analiza si el Artículo III.2 de acuerdo con su redacción literal se aplica exclusivamente a impuestos nacionales o también a otras cargas sobre bienes estrictamente. Remontándose a las historia de las negociaciones que condujeron a su redacción, para EEUU

puede admitirse claramente que este Artículo se refiere a los impuestos nacionales exigidos sobre los bienes o productos (incluyendo aquellos sobre su producción) pero no se aplica a los impuestos sobre el volumen de negocios.

En cualquier caso, el Artículo III.2 se infringe cuando se impone sobre un producto importado un impuesto mayor que el exigible para un producto similar en el mercado interior. No cabe duda que este diferente trato supone conceder una protección mayor a los productos nacionales frente a los importados.

Estados Unidos señala que del examen efectuado sobre las contestaciones escritas de las Comunidades Europeas y de Argentina no se ha podido obtener información suficiente para poder opinar si el IG «por adelantado» es, *de facto,* un impuesto sobre bienes y por tanto incluido en el Artículo III.2 del GATT o si se trata de la recaudación de un impuesto sobre el beneficio en cuyo caso quedaría fuera del citado Artículo.

3.4.2. La excepción general contenida en el Artículo XX del GATT

Argentina declaró que en caso de que el Panel considerara que la percepción de los derechos fiscales pudiera estar en contradicción con el Artículo III.2 estaría en otro caso cubierta por las disposiciones del Artículo XX. Este Artículo requiere la existencia de dos requisitos para justificar la existencia de una medida, debe ser «necesaria» y adoptada «de conformidad» con las leyes o disposiciones que son consecuentes con el GATT.

SECCION JURIDICO-ECONOMICA

De este modo, para Argentina las leyes sobre el IVA y el IG son compatibles con el GATT y las mismas no han sido contradichas por las CE. En este sentido, las reglas sobre recaudación de dichos impuestos se establecieron de conformidad con las leyes respectivas y están destinadas a asegurar el pago de los impuestos que procedan a la autoridad fiscal en función por un lado, de las ganancias obtenidas (IG) y por otro, con ocasión de las transacciones que constituyen su objeto imponible (ventas, importaciones o prestación de servicios) caso del IVA.

Por tanto, las medidas en cuestión cumplen con los requisitos establecidos en el Artículo XX del Panel en cuanto resultan *necesarias* para garantizar el cumplimiento de las Leyes y disposiciones concordantes con el GATT.

Para las Comunidades Europeas el Artículo XX contiene una excepción limitada y condicional a las obligaciones sustantivas contenidas en las disposiciones del GATT y por ello, debe ser interpretado y aplicado estrictamente Según lo anterior, si bien cada Estado es libre de definir sus metas en política fiscal, al Panel le corresponde la tarea de examinar si las medidas aplicadas por cada Estado miembro son «necesarias» para conseguir dichas metas. Aquí el test de evaluación se encuentra en el informe del *Panel USA-Sección 337* que sostuvo que un Estado no puede justificar una medida «necesaria» en los términos del Artículo XX «si puede disponer de una medida alternativa cuya utilización cabe razonablemente esperar y no es contradictoria con otras previsiones del GATT». Este mismo test se utilizó en el *Panel Tailandia-Cigarrillos* y en el de *USA-Gasolinas* que también se referían al Artículo XX y a la inclusión del término «necesario». Término que, por tanto, debe ceñirse estrictamente a la connotación de resultar «imprescindible», «esencial» o «que no puede ser evitado» pero en ningún caso, puede calificarse una medida como tal si el mismo objetivo puede conseguirse a través de otros medios.

4. El dictamen del Panel

4.1. El artículo XI.1. del GATT

Dicho artículo establece que *«ninguna parte contratante impondrá ni mantendrá, a excepción de los derechos de aduana, impuestos u otras cargas, prohibiciones o restricciones a la importación de un producto del territorio de otra parte contratante o a la exportación de un producto destinado al territorio de otra parte contratante, ya sean aplicadas mediante contingentes, licencias de importación o exportación o por medio de otras medidas».*

La Resolución nº 2235/96 por la que se establecen las reglas sobre la participación de determinadas entidades privadas en el proceso de inspección de exportación de pieles a instancia de la petición cursada por la Asociación de Industrias del Cuero, sus Manufacturas y Afines (ADICMA) dispone en su Anexo II que:

Las entidades que figuran en el Anexo III pueden proponer de entre sus Miembros aquéllos que las representen para participar conjuntamente con los agentes oficiales en las tareas de inspección de las mercancías cuyos códigos arancelarios figuran en el Anexo IV.

Para ello, el sector comunicará a la Administración la lista de sus representantes junto con sus datos particulares y las distintas aduanas en las cuales participarán en la realización de los controles.

En las aduanas de Buenos Aires y de Ezeiza si así se requiere, cuando se trate de exportaciones definitivas o temporales, los representantes del sector podrán contar con una sede permanente para llevar a cabo sus tareas.

Las mismas facilidades se concederán en los demás departamentos de aduanas en el interior del país.

Las exportaciones definitivas o temporales serán objeto de control en el caso que se seleccione por la Aduana *(red channel).*

Las mercancías serán inspeccionadas por la Unidad de Inspección Técnica y Valoración que podrá contar con el apoyo de los expertos designados por el sector; en caso

de que el experto no esté presente, la inspección se realizará igualmente y no paralizará el embarque.

Las Comunidades Europeas aportaron un sinfín de argumentos para demostrar como dicho sistema supone un freno a la exportación. Para el Panel éstos deben resumirse en torno a tres cuestiones básicas cuales son:

a) ¿Supone la presencia de los representantes del sector una restricción a la exportación?

b) En caso contrario ¿

el hecho que el sector acceda a información confidencial constituye una restricción a la exportación?

c) Descartado lo anterior, al tener acceso ADICMA a información confidencial ¿puede constituir una restricción la exportación si eso va añadido al hecho que los curtidores forman un cartel en el mercado argentino?

a) Para el Panel no hay duda que lo previsto en el Artículo XI.1 se extiende a las restricciones que puedan producirse *de facto* por medidas de carácter publico. En este sentido, está reconocido en la Jurisprudencia del GATT/OMC que solamente las medidas gubernamentales se enmarcan dentro del ámbito del citado Artículo XI.1. Puede recordarse entre otros, el *Panel Japón-Film* en el que «… el hecho de que una acción sea llevada a cabo por el sector privado no excluye la posibilidad de su admisión como acción publica siempre que exista una mínima vinculación del Estado en la misma. No obstante ello, es difícil establecer unas reglas nítidas en esta materia, de modo que dicha posibilidad deberá examinarse caso por caso».

En el presente caso, para saber si la Resolución 2235 supone una restricción efectiva del comercio, debe antes recordarse que tanto el Artículo XI.1 como los Artículos I, II y III del GATT lo que protegen es la competitividad de los productos importados pero no de los flujos comerciales.

Para demostrar lo primero las Comunidades Europeas que alegan la producción de una restricción *de facto* no *de iure,* se basan en el dato de la disminución de las cifras de exportación pero este hecho en sí no es suficiente ya que puede deberse a otras posibles medidas restrictivas, lo que importa es que exista una nexo claro, en una relación de causa-efecto entre las medidas objeto del Panel y el bajo nivel de las exportaciones.

Para el Panel no es suficiente para demostrar lo anterior la existencia de pruebas circunstanciales aportadas por las Comunidades Europeas tales como el dato de disminución de los niveles de exportación de las pieles o la mera presencia de los curtidores en las realizaciones de las inspecciones aduaneras, es más, a una pregunta del Panel las Comunidades Europeas admitieron que no tenían conocimiento de que se hubiera rehusado injustificadamente el despacho de exportación de ningún embarque por los agentes de Aduanas ni tampoco que en caso de desacuerdo de los representantes del sector con los oficiales de Aduanas, se hubiera interrumpido el embarque de la mercancía. Así, ante la falta de pruebas por parte de las Comunidades Europeas que acrediten la evidencia de los hechos alegados, el Panel no considera aceptable el argumento por el cual la simple presencia de los representantes de ADICMA durante los controles constituye una restricción a la exportación ya que pueden ejercer presión sobre los agentes de Aduanas. Tampoco acepta que la citada presencia derive un efecto «paralizante» sobre el exportador que llegue al nivel de calificarse como una restricción a la exportación prohibida en el Artículo XI.

b) El Panel advierte que existe desacuerdo entre Argentina y las Comunidades respecto a cuál es exactamente la información a disposición del sector y bajo qué condiciones. En concreto, sobre la identidad del exportador —salvo que el mismo esté físicamente presente— no hay pruebas evidentes que permitan llegar a la conclusión de que la misma se haya revelado en los documentos generados al amparo de la Resolución 2235. Por lo que respecta a otra información disponible no es realmente confidencial ya que la misma puede obtenerse de cualquier otra manera.

Por tanto, para el Panel tampoco del acceso a la información que tiene el sector industrial deriva un efecto «paralizante» en el exportador y por ende, una restricción a la exportación.

c) Las Comunidades Europeas alegan la existencia de un cartel de la industria de curtidos en el mercado argentino y que uno de sus objetivos es ahogar las exportaciones de su materia prima, pieles de vaca. Para apoyar sus afirmaciones aportan un artículo publicado en una revista de comercio en el que se describe la estructura de la industria de curtidos en Argentina como un sector concentrado. Asimismo, a juicio de unas declaraciones del Presidente de la Asociación de Frigoríficos se está produciendo una connivencia en los precios. Finalmente, se hace notar que en unas declaraciones ofrecidas por un diputado, luego Secretario de Estado de Agricultura, se señalaba que se estaba produciendo un cartel entre los curtidores desde 1992. En cualquier caso, las Comunidades insisten que el Panel debe tener en cuenta el contexto histórico de las medidas que, desde 1972, se han tomado para proteger el suministro de pieles de bovino a la industria de curtidos.

Pues bien, para el Panel, dichas alegaciones siguen sin apoyarse en pruebas convincentes y lo hacen sobre pruebas circunstanciales. Tampoco queda claro que, si hipotéticamente, nos encontráramos ante un cartel que actuara sobre los suministradores de pieles en crudo, se derive de ello en relación de causa-efecto una restricción cuantitativa a la exportación. No es suficiente que las cifras de exportación de pieles de Argentina sean «anómalamente» bajas o que el precio de las mismas sea más

alto que el precio mundial, pues no se ha demostrado la correlación entre ellos. En suma, si bien es una cuestión sin resolver cual es el *quantun* de evidencia que se requiere para apreciar en un conflicto sujeto a las reglas del GATT que exista violación del Artículo XI.1, en este caso queda claro que no se ha llegado a ese mínimo de demostrar la existencia de un cartel en otro Estado miembro ni tampoco es obligado bajo las reglas del Artículo XI que un Estados miembro (Argentina, en este caso) asuma la carga de investigar y evitar los carteles y su funcionamiento como restricciones privadas a la exportación.

4.2. El Artículo X.3 del GATT

Dicho artículo establece que «cada parte contratante aplicará de manera uniforme, imparcial y razonable sus leyes, reglamentos, decisiones judiciales y disposiciones administrativas a que se refiere el párrafo 1 de este artículo». El apartado 1 de este Artículo se refiere a las «… leyes, reglamentos, decisiones judiciales y disposiciones administrativas de aplicación general que estén en vigor referidas a la clasificación o a la valoración en aduana de productos, a los tipos de derechos, impuestos u otras cargas…».

El Panel, en su examen del contenido de la Resolución a la luz de este Artículo, no pone en duda que la misma esté sujeta a sus previsiones. Queda por analizar la adecuación también a este mismo Artículo de las disposiciones contenidas en el Código Aduanero Argentino y examinar si se aplican de manera imparcial, uniforme y razonable. Lo que importa es examinar tales reglas respecto al trato concedido por las autoridades públicas a los comerciantes en cuestión pues es explícito en el Artículo X.1 que se exige que «…serán publicados rápidamente (las leyes, reglamentos, decisiones, etcétera), a fin de que los gobiernos y los comerciantes tengan conocimiento de ellos». Si el GATT exige transparencia entre Estados miembros, el Artículo XI.1 va mas allá para exigirla respecto a los comerciantes

Para el Panel no existe evidencia de que Argentina haya aplicado esta Resolución de manera *no uniforme* y por tanto discriminatoria. Está claro que todas las exportaciones de pieles están igualmente sujetas a la posibilidad de que estén presentes los representantes de ADICMA.

En cuanto a su *razonabilidad*, esto es, si parece razonable la transmisión de información comercial y su acceso por el sector de la industria de curtidos, presencia que Argentina ha justificado en aras a supervisar la transparencia y la regularidad en los procesos aduaneros, el Panel coincide con las Comunidades en que no es razonable permitir la asistencia de dichos representantes en los controles aduaneros dada la información confidencial que son capaces de obtener sobre precios, destinos, cantidades o incluso sobre la misma identidad del exportador al estar presentes físicamente y que pueden perfectamente utilizar de modo ventajoso en sus negociaciones con los *Frigoríficos*.

De acuerdo con lo anterior, debe concluirse que un proceso dirigido a asegurar por un lado la adecuada clasificación arancelaria de los productos pero que contiene la posibilidad de revelar información confidencial constituye un método *no razonable* de aplicar las disposiciones, leyes y resoluciones mencionadas en el Artículo X.1 y por ello, contrario a lo previsto en el Artículo X.3.

En cuanto a la valoración de la presencia de los representantes del sector y sus efectos sobre si las leyes argentinas se aplican de manera *imparcial* y por ende, respecto al proceso en cuestión de inspección aduanera para el Panel, el aspecto que hay que estudiar no es el dato de la presencia en sí misma sino lo que los representantes en razón de la misma pueden hacer. A juicio del Panel, la respuesta a esta cuestión se relaciona directamente con el acceso a información del sector derivado del proceso de valoración y clasificación aduanera al que asisten y en la conveniencia de adoptar medidas que impidan la inadecuada transmisión de información confidencial de un sector privado a otro a resultas de la puesta en practica de la Resolución 2235. No cabe duda para el Panel, que allá donde se permita a un sector con intereses comerciales opuestos participar en una operación de comercio exterior y obtener información confidencial sin derecho a ello, existe un riesgo latente a una aplicación *parcial* de las leyes, disposiciones y resoluciones aduaneras.

En consecuencia y dado que no concurren medidas que salvaguarden el acceso a dicha información, el Panel concluye en afirmar que la Resolución 2235 no puede considerarse una aplicación imparcial de las leyes, disposiciones y resoluciones aduaneras mencionadas en el Artículo X.1 y por ende, no es conforme con el Artículo X.3 del GATT.

4.3. El Artículo III.2 del GATT

El Artículo III.2 del GATT dispone: *«los productos del territorio de cualquier parte contratante importados en el de otra parte contratante no estarán sujetos, directa ni indirectamente, a impuestos u otras cargas internas, de cualquier clase que sean, superiores a los aplicados, directa o indirectamente, a los productos nacionales similares».*

Las Resoluciones 3431/91 y 3337/91 de la Dirección General de Impuestos de Argentina regulan la recaudación del IVA en las importaciones de bienes y sobre determinadas adquisiciones de bienes en el mercado interior el tipo es común para ambos y es del 21 por 100 *ad valorem.*

Por la Resolución 3431 se establece que cuando los bienes son definitivamente importados en territorio argentino, la Dirección General de Aduanas debe exigir a los

importadores junto con el pago de los derechos arancelarios a la importación, el correspondiente al IVA más una cantidad adicional. Dicha cantidad adicional (10 por 100) se hará efectiva en el momento de la importación mediante un pago adelantado que luego se descontará cuando se produzca la liquidación definitiva del impuesto.

Por otro lado, la Resolución 3337 establece que la venta de productos en el mercado interior a los sujetos registrados como obligados al IVA permitirá a los llamados *agentes de percepción* (elegidos por la Administración en razón de sus intereses fiscales, incluye grandes compañías privadas, etcétera) exigir junto al IVA correspondiente además una cantidad adicional (5 por 100) que podrá deducirse al tiempo de la liquidación definitiva del impuesto.

En cuanto al IG se aplica tanto a las personas físicas como jurídicas y su exacción se impone sobre toda clase de beneficios incluyendo los derivados de la venta de bienes importados y nacionales.

Por las Resoluciones nº 3543/92 y 2784/88 de la Dirección General de Impuestos, se establecieron las reglas de recaudación del IG en las importaciones de bienes y de retención del IG en determinadas ventas de bienes en el mercado doméstico.

En ambos casos, se percibe un adelanto: del 3 por 100 al 11 por 100 en las importaciones y del 2 por 100 al 4 por 100 en las adquisiciones internas de la cantidad que corresponda en el período impositivo que podrá deducirse al tiempo de la liquidación definitiva del IG.

Mientras este pago se exige a los importadores incluso si los bienes son para su uso o consumo personal, las adquisiciones en el mercado interior de bienes para uso propio por las personas físicas no están sujetas a su retención en origen. Además el IG en las ventas de bienes en el mercado nacional no es exigible si la cantidad a retener no alcanza un cierto umbral o los pagos periódicos del operador no alcanzan una cierta suma.

Estas diferencias de trato entre sujetos pasivos fueron argumentadas por Argentina basándose en razones de eficiencia en la gestión fiscal, atendiendo a que en las operaciones de importación se manejan grandes sumas de dinero y el número de sujetos obligados al pago del impuesto es significativamente menor. En todo caso, se invoca el Artículo 28 de la Resolución 2784 en virtud del cual, tanto respecto a bienes importados como nacionales, se arbitra un mecanismo para declarar exentos del impuesto al final del período impositivo a los sujetos pasivos cuyos pagos por anticipado sobrepasan la cantidad que les corresponda de acuerdo con la Ley del IG, sin perjuicio de solicitar la devolución (con interés calculado a la fecha de la solicitud de devolución y no en el momento del pago) del exceso ya pagado.

El Panel en el examen de la aplicabilidad del Artículo III.2 va analizando minuciosamente las tres condiciones que deben concurrir, esto es: que se trate de medidas fiscales nacionales, que las mismas se impongan sobre productos y que los bienes importados o nacionales sean similares. Una vez se afirme lo anterior, es necesario una comparación de las cargas fiscales impuestas y valorar si la carga fiscal sobre el producto importado es superior que la exigida a un producto similar nacional.

A este último respecto, el Panel denota que incluso, tratándose de los mismos impuestos, puede ocurrir que la carga fiscal sea más *pesada de soportar* (por el método de determinación de la base imponible, por ejemplo) en el caso de los bienes importados que en el caso de los productos nacionales. Es así que en el *Panel Japón-Bebidas alcohólicas I* se ha establecido que «… en el examen sobre la existencia de una discriminación fiscal, debe tenerse en cuenta no sólo el tipo impositivo sino también el hecho imponible que configura el impuesto (por ejemplo, caso de los impuestos directos sobre el producto acabado o indirectos sobre la producción) así como las reglas para la recaudación fiscal».

Visto lo anterior, el Panel concluye en afirmar que las Resoluciones 3431 y 3543 sobre aplicación del IVA e IG respectivamente a los productos importados en cuanto medidas fiscales nacionales aplicables a los productos quedan sujetas a las previsiones del Artículo III.2 del GATT.

Por lo que se refiere al adelanto en el pago del IVA, si bien no se pone en duda que al ser descontado *a posteriori* no supone un pago neto más, sí se advierte que dicho anticipo supone una pérdida económica ya que al detraerse del capital del importador durante ese tiempo y hasta su devolución no ha podido derivar intereses. Perjuicio que es mayor cuando el importador no tiene dinero disponible para hacer frente a dicho pago por adelantado y se ve forzado solicitar un crédito que deberá devolver con intereses. Ese interés perdido, por un lado y pagado por otro, no es compensado de ninguna manera.

La aplicación de las referidas Resoluciones implica una carga financiera *añadida* al impuesto; si a ello se une que todos los argumentos expuestos por las Comunidades en este sentido se han confirmado en su validez por el Panel, éste concluye afirmando que las Resoluciones 3431 y 3543 imponen sin justificación razonable alguna sobre los productos importados, una carga fiscal superior que la exigida si se trata de adquisiciones de los mismos productos en el mercado interior con violación del Artículo III.2 del GATT.

4.4. La excepción del Artículo XX del GATT

El Artículo XX prevé que «a reserva de que no se apliquen las siguientes medidas en forma que constituya un medio de discriminación arbitrario o injustificable

entre los países en que prevalezcan las mismas condiciones, o una restricción encubierta al comercio internacional, ninguna disposición del presente Acuerdo será interpretado en el sentido de impedir que toda parte contratante adopte o aplique las medidas:

d) (…) Necesarias para lograr la observancia de las leyes y de los reglamentos que no sean incompatibles con las disposiciones del presente Acuerdo, tales como aquéllas relativas a la aplicación de las medida aduaneras, mantenimiento de los monopolios, protección de patentes, marcas de fabrica y derechos de autor y de reproducción…»

El Panel parte en un primer momento de la aceptación del argumento expuesto por Argentina basado en que las Resoluciones 3431 y 3543 son medidas *necesarias* para lograr la observancia de las Leyes del IVA y del IG previniendo con ello prácticas de evasión fiscal. Más allá de este propósito no puede prevalecer la necesidad de su adopción.

Seguidamente, aborda la adecuación con los requisitos del Artículo XX titulado «Excepciones generales». En este sentido, el Panel recuerda que debe prevalecer una interpretación estricta y minuciosa en la valoración de las medidas que quedan amparadas en dicho Artículo con el fin de evitar interpretaciones abusivas o erróneas.

Pues bien, la primera condición que deben cumplir las medidas para incluirse en la categoría de excepciones generales es que «no constituyan un medio de discriminación arbitrario o injustificado entre los países en los que prevalezcan las mismas condiciones», tal condición es suficientemente amplia para abarcar toda discriminación en el trato concedido a los productos entre países exportadores y entre dichos países y países importadores.

De acuerdo con este presupuesto y dado que las Resoluciones 3431 y 3543 dan origen a una discriminación entre productos importados y los mismos productos nacionales queda por analizar si esta diferencia de trato resulta «justificada», análisis que debe realizarse caso por caso según las especificas circunstancias que concurran. Para Argentina, las citadas Resoluciones están justificadas ya en atención a los objetivos de prevenir la evasión fiscal ya para hacer frente a sus compromisos financieros y evitar la disminución de sus ingresos por vía fiscal.

Para el Panel, el dato que exige su justificación no estriba tanto en la diferencia de tipos fiscales exigidos a los importadores frente a sus homólogos nacionales como la carga fiscal extra impuesta a los primeros como consecuencia de los mismos, carga que se produce en forma de interés perdido (a la importación) o pagado (a los comerciantes) sin compensación alguna. Esta circunstancia no puede justificar el propósito de asegurar el cumplimiento de las leyes fiscales.

Por tanto, de acuerdo con las anteriores consideraciones puede afirmarse que la aplicación de las Resoluciones 3431 y 3543 supone una discriminación injustificada dentro del contexto del Artículo XX por lo cual no pueden ampararse en el concepto de excepciones generales previstas en el mismo.

5. Conclusiones del Panel

El Panel concluye que de acuerdo con las consideraciones emitidas a lo largo de su informe la Resolución 2235 no es conforme con las obligaciones asumidas por Argentina en virtud del Artículo X.3 del GATT ni tampoco las Resoluciones 3431 y 3543 con las previsiones del Artículo III.2 l.

Por otro lado, respecto a estas dos últimas Resoluciones, pese a que se enmarcan dentro del Artículo XX en cuanto excepción necesaria para lograr la observancia de las leyes (fiscales) no resultan «justificadas» dentro del contexto del citado Artículo XX.

De acuerdo con el artículo 3.8 del Entendimiento de Solución de Diferencias se reconoce que se ha producido anulación o menoscabo a los intereses de las Comunidades Europeas en el marco de las reglas del GATT.

Se recomienda al Organo de Solución de Diferencias requiera a Argentina para que adecue las Resoluciones mencionadas a las obligaciones derivadas del GATT 1994.

6. Situación procedimental y valoración

Las conclusiones de este Panel no han sido apeladas por ninguna de las Partes. En su reunión de 16 de febrero de 2001, el Organo de solución de Diferencias adoptó el informe del Panel.

Queda por determinar el período de ejecución concedido al Gobierno de Argentina para adecuar sus Resoluciones a las reglas del GATT.

En todo caso, con el resultado de este Panel, deberá incrementarse la cantidad de materia prima argentina a disposición de los fabricantes mundiales de cueros y productos acabados. Ello, no cabe duda, redundará positivamente en el sector español de manufacturas de productos de piel.