República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-43871961-APN-VOCXIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 30 de Abril de 2026

Referencia: SENTENCIA; Expte. 33.105-A.; CIENTIST S.A.

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

Reunidos los Vocales titulares de la Sala "E", Dres. Juan Manuel Soria, Héctor Hugo Juárez y Héctor Joaquín Segura (Vocal subrogante de la Vocalía de la 14a. Nominación), con la presidencia del vocal nombrado en segundo término, a fin de resolver en los autos caratulados: **"CIENTIST S.A. C/D.G.A. s/recurso de apelación", Expte. 33.105-A.**

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I.- ***Recurso de apelación:*** CIENTIST S.A. interpone recurso de apelación contra la resolución DE PRLA 9303/12, dictada en las actuaciones SIGEA 13289-11372-2011. Mediante tal resolución se resolvió rechazar la impugnación oportunamente deducida y confirmar la diferencia tributaria generada para la destinación 11001IC04093835R. Denuncia conexidad, toda vez que la destinación de autos se efectuó en forma supeditada al resultado de la controversia clasificatoria de la mercadería declarada en la destinación 06001IC04151980R. Explica que la Aduana dispuso que a la mercadería en cuestión le corresponde la posición arancelaria (PA) 4911.10.90.00 y que el valor declarado se aparta del método establecido en el art. 1 del acuerdo de valor. Manifiesta que tanto la posición arancelaria como el valor declarado son correctos, todo lo cual se encuentra debidamente acreditado. Cita jurisprudencia para fundar sus dichos. Agrega que el método de valor aplicado por la DGA es inconsistente. Cita lo establecido por el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Art. VII del GATT. Señala que el informe sobre el cual la Aduana funda su postura no fue emitido por la dependencia competente para expedirse sobre el valor de la mercadería. Impugna la intimación realizada en moneda extranjera. Finalmente realiza sus conclusiones, ofrece prueba y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- ***Contestación de la Aduana****:* Previo emplazamiento, el Fisco se presenta y contesta el traslado conferido (fs. 99/103). Realiza la negativa de rigor y relata los hechos del caso. Explica que al haber recaído resolución en la actuación 13289-35961-2006, a la cual se encontraba supeditada la presente, se hace extensivo lo resuelto, confirmándose la posición arancelaria determinada por el servicio aduanero, así como también la diferencia tributaria adeudada. Agrega que en este caso no es posible aplicar el método del valor de transacción, toda vez que el producto no fue objeto de una transacción comercial, por lo que corresponde aplicar los valores antecedentes de mercadería similar. Por último, acompaña como prueba las actuaciones administrativas y solicita se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- ***Proceso ante el Tribunal Fiscal*****:** A fs. 91/96 la actora acompaña documentación. A fs. 107 obra respuesta al oficio del Banco Patagonia. A fs. 114/220 la actora acompaña copia certificada de la actuación SIGEA 13289-35961-2006 y a

fs. 226/229 copia de la sentencia recaída en el expediente 28.519-A. El 18.02.26 se cierra el período probatorio y se elevan los autos a la Sala “E”. El 03.03.26 se resuelve poner los autos para alegar, haciendo únicamente uso de su derecho a 263/266 la parte actora. El 27.04.26 se llaman los autos a sentencia.

IV.- ***Procedimiento ante la Dirección General de Aduanas*****:** Las actuaciones administrativas SIGEA 13289-11372-2011 se inician con la presentación de la actora mediante la cual manifiesta que la destinación 11001IC04093835R fue efectuada en forma supeditada a la impugnación que tramita en la actuación 13289-35961-2006. A fs. 2/3 luce la destinación de importación 11001IC04093835R. A fs. 33/46 se agrega la documentación complementaria de la citada destinación. A fs. 51/58 se agrega la resolución DE PRLA 748/09 recaída en el SIGEA 13289-35961-2006, que rechaza la impugnación interpuesta. Finalmente, a fs. 62/63 se dicta la resolución DE PRLA 9303/12, apelada en autos.

V.- ***Decisión del caso:*** Corresponde resolver en autos si la resolución apelada –9303/13-, en cuanto confirma la posición arancelaria 4911.10.90.900J y la diferencia tributaria, se ajusta a derecho.

V.1.- La destinación de importación 11001IC04093835R, objeto de autos, fue oficializada de forma supeditada a lo que resulte de la controversia que tramitó la actuación SIGEA 13289-35961-2006.

El instituto de la supeditación se encuentra actualmente regulado por el art. 227 del C.A., disponiendo que *“si en sede aduanera hubiere en trámite alguna controversia, sumarial o no sumarial, originada en la declaración de los elementos necesarios para la clasificación arancelaria, valoración o aplicación de los tributos y prohibiciones referidos a una mercadería de importación, que fueren identificados aquellos que hubieren de ser objeto de declaración, el interesado podrá comprometer ésta última en forma supeditada a la del antecedente. El pronunciamiento final que recayere en sede aduanera se hará extensivo a la declaración supeditada, sin perjuicio de la eventual interposición de los recursos que, individualmente, pudieren corresponder contra la decisión”*.

Dicho instituto evita –justamente- someterse a la apertura de nuevos sumarios infraccionales por cada declaración que se efectúe y contenga las mismas circunstancias fácticas que una controversia anterior que se encontrara aún en trámite. También se soslaya la profusión de causas y el consiguiente dispendio procesal. Pero, amén de ello, el énfasis radica en la seguridad jurídica para el importador, previa advertencia del hecho a la autoridad aduanera, que la declaración que se está supeditando a las resultas de una controversia, no será

considerada inexacta a los fines infraccionales. Por lo tanto, la supeditación sortea para su beneficiario, por un lado, la infracción por declaración inexacta y, por el otro, el pago de la diferencia tributaria que se pueda originar a favor del Fisco hasta tanto no se resuelva el antecedente al cual se está supeditando.

La citada actuación SIGEA 13289-35961-2006 culminó con el dictado de la resolución DE PRLA 748/09, que puede verse a fs. 51/58 de las act. adm., mediante la cual se rechazó la impugnación interpuesta por CIENTIST S.A., confirmándose la posición SIM 4911.10.90.900J y el reaforo efectuado. De esta forma, el único fundamento para el dictado de la resolución DE PRLA 9303/12, apelada en autos, es que corresponde hacer extensivo lo resuelto en la resolución DE PRLA 748/09 a la destinación 11001IC04093835R.

V.2.- Aclarado ello, para determinar si la resolución apelada se ajusta a derecho, corresponderá examinar lo resuelto en el expediente 13289-35961-2006, cuyas copias certificadas fueron acompañadas por la actora a fs. 114/220 de autos. Como se dijo, en dichos autos se confirmó la posición arancelaria 4911.10.90.900J y el reaforo efectuado por la División Verificación.

En cuanto al aforo de la mercadería, la División Verificación determinó que no era posible valorar por el método del art. 1 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del art. VII del GATT debido a la supuesta inexistencia del valor de transacción.

Llegado este punto, resulta procedente recordar, en primer lugar, que la ley 24.425 aprobó el Acta Final en la que se incorporaron los resultados de la Ronda Uruguay de Negociaciones Comerciales Multilaterales, las Decisiones,

Declaraciones y el Acuerdo de Marrakech por el que se creó la OMC y entre otros, el Acuerdo relativo a la aplicación del Art. VII del GATT, incorporando además la Decisión del Comité de Valoración en Aduana relativa sobre casos en que las administraciones tengan motivo para dudar de la veracidad del valor declarado.

El Acuerdo Relativo a la aplicación del Art. VII del GATT establece que el *valor de transacción*, tal como se define en el art. 1, es la primera base para la determinación del valor en aduana. El referido art. l dispone: *"El valor en aduana de las mercancías importadas será el valor de transacción, es decir el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación ajustado de conformidad con lo dispuesto en el art. 8…"*. En la Introducción General del Acuerdo se señala que el *Valor de transacción*, tal como se define en el art. 1, es la primera base para la determinación del valor en aduana de conformidad con el presente acuerdo. El art. 1 debe considerarse en conjunción con el art. 8, que dispone, entre otras cosas, el ajuste del precio realmente pagado o por pagar en los casos en que determinados elementos, que se considera forman parte del valor en aduana, corran a cargo del comprador o estén incluidos en el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas.

Cuando el valor de transacción no pueda determinarse sobre la base de lo dispuesto en el art. 1, el Acuerdo establece en los art. 2 a 7 los diferentes métodos a aplicar para determinar el valor en aduana, los que deben aplicarse en el orden que se numeran, salvo la inversión que autoriza el art. 4 con relación a los métodos previstos en los arts. 4 y 5.

En las citadas actuaciones, el rechazo del valor de transacción contemplado no se debió a la concurrencia de alguna de las circunstancias previstas en el art. 1, ni a que de la investigación de valor surgiera la existencia de alguno de los elementos enunciados en el art. 8 de la norma, susceptibles de producir un ajuste del precio realmente pagado o por pagar, sino que se fundó en que la mercadería no había sido objeto de una venta. Por esa razón, y conforme surge del informe de valor obrante a fs. 197/198 de autos, la Aduana comparó el precio declarado por la recurrente en la destinación en trato con valores de antecedentes de mercadería similar, a fin de establecer el valor en aduana, con arreglo al art. 3 del Acuerdo precedentemente citado.

Ahora bien, pese a lo manifestado por la Aduana, se observa de las actuaciones administrativas que los supuestos antecedentes no fueron aportados o individualizados, así como tampoco fue agregada ninguna documentación tendiente a probar que el valor declarado no concuerda con los valores usuales de la rama del comercio o industria de que se trata. Dicha circunstancia impide efectuar el debido análisis del ajuste de valor y demuestra que la sustitución del valor en aduana de la mercadería importada resultó, en dicho caso, infundada y arbitraria. Por ello, se concluye que el ajuste de valor efectuado carece de fundamentación y no resulta ajustado a derecho.

Por otro lado, en cuanto a la diferencia clasificatoria, la Aduana sostiene que la mercadería debe clasificarse en la PA 4911.10.90.900, y no en la PA 4911.10.10.000, como propone la actora.

De acuerdo a lo informado por la Sección Clasificación en el dictamen técnico 61/07, que puede verse a fs. 195/196 de autos, para ser clasificada en la PA 4911.10.90.900, la mercadería debe contener información relativa al funcionamiento, mantenimiento, reparación o utilización de máquinas, aparatos, vehículos y demás mercaderías de origen extrazona, y como la mercadería está referida a especificaciones técnicas, códigos y precios de venta de los productos comercializados por la firma editora, se desestimó la posición arancelaria declarada por la actora.

Dicho esto, considero que tal extremo requerido para ser clasificada en la PA 4911.10.90.900 se encuentra debidamente acreditado por la actora, en cuanto acompaña: (i) nota expedida por el director interino del CONICET que indica que el catálogo contiene información práctica acerca del uso y aplicación del material, información teórica sobre los campos en que dicho material se utiliza, gráficos y tablas sobre diversas áreas técnicas, etc., por lo que es habitualmente utilizado por los distintos investigadores y personal técnico del centro (fs. 29 de autos); (ii) nota del jefe de Servicio, Material, Referencia y Registro Técnica del Instituto Nacional de Medicamentos del ANMAT, que indica que el catálogo incluye una detallada información acerca de la amplia gama de elementos de seguridad y equipos de laboratorio descriptos, como el material con el cual están construidos, aplicaciones y especificaciones. Además, brinda información teórica y presenta

tablas y cuadros sobre ítems allí comprendidos, destacando que es ampliamente consultado en la institución (fs. 30 de autos); (iii) nota del director del INTI, que informa que el catálogo es de gran utilidad para su trabajo, tanto en la selección de equipos como también en ser fuente de información técnica general relacionada sobre análisis y ensayos (fs. 31 de autos); (iv) nota del Instituto de Investigaciones en Tecnología Química –INTEQUI-, que confirma que el catálogo es fuente habitual de consulta del instituto y de las distintas cátedras de la facultad, para obtener información técnica sobre el instrumental científico y técnico descripto, dado que incluye no solo información teórica sobre su funcionamiento, sino también consejos y sugerencias acerca de su utilización; y (v) nota del gerente del Centro Atómico Ezeiza, de la Comisión Nacional de Energía Atómica, que indica que el catálogo resulta de suma utilidad para el centro, en particular para los diferentes proyectos y laboratorios en las etapas de prediseño y selección de componentes utilizados en los procesos químicos y radioquímicos que efectúan los laboratorios de investigación y desarrollo, así como también los de producción.

En consecuencia, siendo que tanto el cambio de posición arancelaria como el ajuste de valor efectuados por la Aduana en las actuaciones 13289-35961-2006, a la que se encontraba supeditada la presente, no fueron adecuadamente fundados, corresponde hacer extensiva tal interpretación a la destinación 11001IC04093835R, objeto del presente, y revocar la resolución apelada.

Por todo lo anterior, **VOTO POR:**

1.- Revocar la resolución DE PRLA 9303/12, dictada en las actuaciones SIGEA 13289-11372-2011.

2.- Imponer las costas a la Aduana.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

I.- Que adhiero al voto del **Dr**. **Juan Manuel Soria**, en cuanto revoca la Resolución DE PRLA 9303/12 respecto del ajuste de valor. Disiento en cambio en relación a la clasificación arancelaria, en virtud de las siguientes consideraciones.

II.- Que, del informe de fs. 6 act. adm, de la División Verificación Sección Ramo "C", expresa que "*la mercadería documentada mediante la destinación N° 11001IC04093835R guarda similitud con la manifestada en la destinación N° 06001IC04151980R la cual se encuentra supeditada en los términos del art. 226 del CA a la espera del resultado de la controversia clasificatoria y de valor planteada…*"

Que, en relación a dicha importación se dictó la resolución DE PRLA N° 748/09 mediante la cual se rechaza la impugnación impetrada por la firma importadora y confirma la posición arancelara 4911.10.90.900J, determinada por aduana, y el aforo efectuado por la División Verificación para la DI N° 06001IC04151980R.

III.- Que, , la importadora documentó la mercadería "COLE PARMER 2007" por la PA SIM 4911.10.90.900J "Los demás Los demás-Impresos publicitarios, catálogos comerciales y similares", supeditada a la destinación N° 06001IC04151980R en la cual se declaró la PA SIM 4911.10.10.000G "que contengan información relativa al funcionamiento, mantenimiento, reparación o utilización de máquinas, aparatos, vehículos y demás mercaderías de origen extrazona - Impresos publicitarios, catálogos comerciales y similares". Que garantizó la diferencia de derechos de importación existente entre la PA 4911.10.90.900J (determinada por Aduana) y la PA 4911.10.10.000G (elegida por la importadora), según solicitud de la firma importadora obrante a fs. 1 act. adm esto, tal lo normado en el art. 226 del CA.

Que, la División Clasificación Arancelaria del Depto. Técnica de Nomenclatura y Clasificación Arancelaria, mediante nota N° 817/06 (DV CLAR) obrante a fs. 199, informa que la mercadería en cuestión resulta clasificable en la PA SIM 4911.10.90.900J.

Que, el dictamen técnico N° 61/07 de la División Clasificación Arancelaria obrante a fs. 195/196, confirma lo expuesto en la nota 817/06 (DV CLAR),

Analizados los elementos de juicio obrantes en autos, incluyendo una muestra del producto importado, se establece que la mercadería documentada en el ítem 1, descripta como “COLE PARMER 2011/12” se trata de un catálogo impreso en colores de 2063 páginas más el índice. En el mismo se muestra una multiplicidad de equipos y aparatos, en su mayoría de uso en laboratorio, tales como; Aparatos de medida de diferentes parámetros. Prendas de vestir. Instrumentos quirúrgicos. Recipientes de acero inoxidable, Licuadoras. Botellas de vidrio. Botellas de plástico. Cabinas de secado. Detectores de voltaje. Filtros para líquidos y gasas. Piezas de conexión para tubos. Cámaras de hipoxia. Incubadoras. Motores eléctricos. Medidores de PH. Escaleras metálicas. Termómetros. Módulos de vacío. Compresores de aire. Electroválvulas. Todos ellos son expuestos con los respectivos valores de venta.

Que, si bien la actora acompaña notas de otros organismos (CONICET, ANMAT, INTI) que destacan la utilidad técnica del material, ello no altera la naturaleza arancelaria del producto. El espécimen es un catálogo comercial de 2063 páginas que exhibe precios de venta. El carácter esencial es la oferta comercial y no la instrucción técnica para el mantenimiento de un equipo específico ya adquirido.

IV.- Que, yendo el fondo de la cuestión clasificatoria, y tal como lo expresan las Notas de la Sección X, Capitulo 49, la mercadería comprendida en la partida 49.11, **Los demás impresos, incluidas las estampas, grabados y fotografías,** subpartida 4911.10 **Impresos publicitarios, catálogos comerciales y similares**, se dividen en**: “Que contengan información relativa al funcionamiento, mantenimiento, reparación o utilización de máquinas, aparatos, vehículos y demás mercaderías de origen extrazona**” 4911.10.10 y **Los demás** 4911.10.90.

Según las aclaraciones de las notas explicativas de la nomenclatura combinada, los catálogos comerciales comprendidos en la PA 4911.10.10 son aquellos que “describen productos mediante textos o ilustraciones y se indican los precios de los mismos”. Es claro que la mercadería descripta no se trata de un manual que **contenga información relativa al funcionamiento, mantenimiento, reparación o utilización de máquinas, aparatos, vehículos y demás mercaderías de origen extrazona como propone la importadora.** Por lo tanto, la mercadería en cuestión encuentra su ubicación en la PA SIM 4911.10.90.900J.

V.- Que, conforme a lo expuesto cabe modificar la exigencia tributaria establecida en el art. 1 de la Resolución DE PRLA 9303/12, según se detalla a continuación:

VALOR EN ADUANA			USD 11.647,37			
			RESULTA	MANIFIESTA		PERJUICIO FISCAL
			PA 4911.10.90.900J	PA 4911.10.10.000G		
DER. IMPORTACION	%	16	USD 1.863,58	USD -	USD	1.863,58
T. ESTADISTICA	%	0,5	USD 58,24	USD 58,24	-USD	0,00
BASE IVA			USD 13.569,19	USD 11.705,61	USD	1.863,58
IVA	%	21	USD 2.849,53	USD 2.458,18	USD	391,35
IVA Ad.	%	10	USD 1.356,92	USD 1.170,56	USD	186,36
Ganancias	%	3	USD 407,08	USD 351,17	USD	55,91
IIBB	%	1,5	USD 203,54	USD 175,58	USD	27,96
TOTAL			USD 6.535,34	USD 4.038,15	USD	2.497,19

VI.- Que, en consecuencia, y conforme a lo expuesto cabe confirmar parcialmente la resolución DE PRLA N° 9303/12, recaída en las actuaciones administrativas N° 13289-11372-2011, con fecha 26 de diciembre de 2012, por la cual se confirma la posición arancelaria 4911.10.90.900J surgida en el marco del procedimiento de supeditación al resultado de la cuestión debatida en la actuación N° 13289-35961-2006 utilizado por la firma CIENTIST S.A. y aprobado por el servicio aduanero según arts. 226, 1053 inc. a) y cc del CA.

Por ello, **VOTO POR:**

1.- Revocar la Resolución DE PRLA Nº 9303/12, recaída en las actuaciones administrativas N° 13289-11372-2011 en relación al ajuste de valor, con costas a la demandada (art. 1163 del C.A.).

2.- Confirmar la Resolución DE PRLA Nº 9303/12 en relación a la clasificación arancelaria en cuanto intima a la importadora al pago de la diferencia tributaria derivada exclusivamente del cambio de posición arancelaria por la suma de **Dólares, dos mil cuatrocientos noventa y siete con 19/100 (USD 2.497,19)** con más los intereses del art. 794 del CA, con costas a la actora (art. 1163 del C.A.).

El Dr. Horacio Joaquín Segura dijo:

Que adhiero al voto del Dr.Juárez

En virtud de la votación precedente, por mayoría, **SE RESUELVE**:

1.- Revocar la Resolución DE PRLA Nº 9303/12, recaída en las actuaciones administrativas N° 13289-11372-2011 en relación al ajuste de valor, con costas a la demandada (art. 1163 del C.A.).

2.- Confirmar la Resolución DE PRLA Nº 9303/12 en relación a la clasificación arancelaria en cuanto intima a la importadora al pago de la diferencia tributaria derivada exclusivamente del cambio de posición arancelaria por la suma de **Dólares, dos mil cuatrocientos noventa y siete con 19/100 (USD 2.497,19)** con más los intereses del art. 794 del CA, con costas a la actora (art. 1163 del C.A.).

Regístrese, notifíquese, devuelvánse los antecedentes administrativos y archívese.

Suscriben la presente los Dres. Soria, Juárez y Segura por encontrarse vacante la Vocalía de la 14a. Nominación (arts. 52 del R.T.F.N. y 1162 del CA)

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2026.04.30 13:18:12 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal Subrogante
Vocalía XIV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Hector Hugo Juarez
Date: 2026.04.30 18:46:13 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Hector Hugo Juarez
Vocal
Vocalía XV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Juan Manuel Soria
Date: 2026.04.30 20:47:17 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Juan Manuel Soria
Vocal
Vocalía XIII Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.04.30 20:47:59 -03:00