República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-69691868-APN-VOCXV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 17 de Julio de 2026

Referencia: Sentencia; Expte. Nº 30.106-A; A-PYAN TEXTIL SRL c/ DGA s/ recurso de apelación"

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Reunidos los Vocales miembros de la Sala "E", Dres. Héctor Hugo Juárez y Juan Manuel Soria (por encontrarse vacante la Vocalía de la 14° Nominación), con la presidencia del nombrado en primer término, a fin de resolver en los autos caratulados: "**A-PYAN TEXTIL SRL c/ DGA s/ recurso de apelación", Expte. Nº 30.106-A**.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

I.- Que a fs. 14/18vta. la firma A-PYAN TEXTIL SRL se presenta por apoderado, interpone recurso de apelación contra las Resolución DE PRLA n° 5635/2011 emitida por el Departamento Procedimientos Legales Aduanero en las actuaciones SIGEA n° 13806-219-2009 mediante la cual se rechazo la impugnación impetrada contra los Cargos VI n° 274, 275, 276, 277 y 278 todos del año 2009 formulados respecto de las destinaciones n° 07001 IC04 158903U, 07001 IC04 208978F, 07001 IC04 112183K, 07001 IC04 104610G y 07001 IC04 131417L respectivamente. Explica que los fundamentos utilizados en la resolución son aparentes, dado que para arribar a tal temperamento el servicio aduanero se basaron en el apartamiento del método de valoración previsto en el art. 1 del GATT dando prevalencia a los valores usuales para las mercaderías similares. Afirma que no esta en disputa la facultad de la aduana de dudar del valor declarado. Sostiene que la falta de fundamentación del fallo acarrea la nulidad de la resolución. Explica que tanto en el informe inicial como en el que ratifica se realizan consideraciones genéricas y dogmáticas son aspectos jurídicos que exceden su competencia, no haciéndose razonamiento alguno sobre la prueba aportada, por lo que la pretensión carece de sustento. Se agravia porque se utilizó una sola destinación para construir un criterio al que todos los importadores deban ajustarse puesto que se ignora la condiciones de venta, especificaciones técnicas (gramaje, composición) de la mercaderías y la relación existente entre partes. Ofrece prueba. Hace reserva de caso Federal. Solicita se haga lugar al recurso planteado con costas.

II.- Que a fs. 36/40 la representación fiscal contesta el traslado que le fuera oportunamente conferido. Efectúa una reseña de las actuaciones. Niega todas y cada una de las afirmaciones vertidas por la actora que no fueran de su especial reconocimiento. Hace una breve reseña de los hechos. Sostiene que la actora esgrime argumentos falaces al afirmar que no se habría indicado el motivo de la desestimación de determinado método de valoración.

Recuerda que a la fecha de la oficialización de las destinaciones se encontraba vigente la ley 24.425 y no cabe duda que el art. 17 del Acuerdo prevé la facultad del servicio aduanero de dudar acerca de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados a los fines de la valoración, procediendo a iniciar la investigación. Sostiene que se dieron por cumplidas las etapas previstas procesalmente conforme los antecedentes administrativos por lo que ni se ha producido una afección al derecho defensa, contrariamente a las afirmaciones infundadas de la contraria, se han garantizado plenamente los derechos de la importadora. Aduce que la actora tuvo suficiente oportunidad de subsanar todas las supuestas afectaciones al derecho de defensa, durante todo el proceso de ajuste, por lo que descarta la posibilidad de aludir nulidades con tal fundamento. Manifiesta que se citó a la firma en los términos de la RG 857/00 y la prueba que ofreció consistió en documentación ya ofrecida. Manifiesta que el servicio aduanero citó al importador con el objeto de solicitarle información adicional respaldatoria de los valores declarados que permiten despejar las dudas que existen sobre el valor en aduana declarado en la operación documentada, y el importador no se presenta nunca, por dicha razón en esa instancia no ha podido despejar las dudas sobre la veracidad o exactitud del valor declarado.

Advierte que su mandataria procedió a la determinación del valor en aduana mediante la utilización del método del art 3 del Acuerdo, mercadería similar lo que generó una nueva oportunidad para que la importadora acompañara información, sin embargo no aportó nada. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba. Hace reserva de caso federal. Solicita se confirme la resolución aduanera, con costas.

III.- Que a fs. 41 se abre la causa a prueba. A fs. 70 se declara la clausura del período probatorio. Puestos los autos para alegar no hacen uso de su derecho ninguna de las partes. fs. 89 pasan los autos a sentencia.

IV.- Que los antecedentes administrativos 13806-219-2009 se inician con el resumen de documentos liquidados. A fs. 2/4 luce Cargo 278/2009, liquidación del cargo, sobre contenedor despacho de importación 07001 IC04 131417L, y a fs. 5/6 Informe Técnico n° 07001 IC04 131417L. A fs. 7/9 luce Cargo n° 276/2009, liquidación y sobre contenedor despacho de importación 07001 IC04 112183K y a fs. 10/11 Informe Técnico n° 07001 IC04 112183K. A fs. 12/14 luce Cargo 274/2009, liquidación y sobre contenedor despacho de importación 07001 IC04 158903U y a fs. 15/16 Informe Técnico n° 07001 IC04 158903U. A fs. 17/19 luce Cargo 275/2009, liquidación y sobre contenedor despacho de importación 07001 IC04 208978F y a fs. 20/21 Informe Técnico n° 07001 IC04 208978F. A fs. 22/24 luce Cargo 277/2009, liquidación y sobre contenedor despacho de importación 07001 IC04 1046106G y a fs. 25/26 Informe Técnico n° 07001 IC04 1046106G. A fs. 27 luce Nota R4 n° 547/2009. A fs. 30/31 luce notificación de los cargos de fecha 26/5/2009.A fs. 32/33, 53/54, 79/80, 99/100 y 122/123 plantea la impugnación la actora de cada uno de los cargos y acompaña documental en cada uno de ellos, a fs. 34/53, 55/78, 81/98, 101/121 y 124/143. A fs. 147 se prevé las impugnaciones presentadas, haciéndose lugar a la prueba ofrecida. A fs. 159 y 161 luce memorando notificado el 13/8/08 y 3/9/2009 (fs. 160 y 163) para que acompañe documentación. A fs. 164/165 luce Nota R4 n° 634/11. A fs. 170 luce liquidación. A fs. 171/174vta Resolución 5635/2011 (DE PRLA). Seguidamente se acredita la interposición de recurso ante este Tribunal y acompaña formulario F4.

V.- Que corresponde, en primer término, resolver el planteo opuesto por la actora respecto a la nulidad de la Resolución apelada por la falta de fundamentación de la misma.

Que se ha señalado que “Cuando se invoque una nulidad debe haber un interés jurídico, no pudiendo peticionarse por la nulidad misma. Así, para que un vicio procesal dé lugar a tal declaración es necesario que se haya colocado al que la invoca en un estado de indefensión no subsanable” (conf. “TEXTIL RIO GRANDE S.A”, expte. nº 13.505-A, 16.10.03).

Que, asimismo, se ha dicho que “La valoración que en sede administrativa se haya hecho de la prueba, no amerita declarar la nulidad del procedimiento, en tanto existiendo esta instancia jurisdiccional de revisión, su declaración implicaría retrotraer el proceso sin utilidad alguna. Resulta relevante si el vicio contenido en el procedimiento origina realmente a la parte una falta de defensa y, sobre todo, si hubiera podido variar el fallo condenatorio en caso de haberse realizado el acto omitido, y ello así, en atención al criterio restrictivo que debe primar en la anulación de un acto, que obliga a evaluar si retrotraer las actuaciones al momento en que se cometió el vicio, y subsanado el mismo, es de prever lógicamente que se produciría el mismo acto que se anula” (conf. “LIQUI MOLY ARGENTINA SA”, expte. 15.570-A, 31.3.05).

Que en tal sentido, corresponde destacar, que no se constata en el sumario, error o vicio alguno, que causaren a las agraviadas indefensión o gravamen que no pueda ser subsanado en esta instancia, por lo cual, atento a la posibilidad de las actoras en esta instancia de ofrecer y producir prueba con toda amplitud y exponer todos los argumentos que estimen convenientes, sin restricción alguna, las posibles nulidades se tornan relativas y subsanables.

Que la doctrina de la CSJN sostiene que cuando la restricción de la defensa en juicio ocurre en el procedimiento que se sustancia en sede administrativa, la efectiva violación del art. 18 de la Constitución Nacional no se produce en tanto exista la posibilidad de subsanar esa restricción en una etapa jurisdiccional posterior (entre otros Fallos: 205-549 y 267-393, “RECKITT BENCKISER S.A.”, expte. N° 22.419-A, 13.08.07).

Que, por ende, se rechaza el planteo de nulidad opuesto por la actora, sin costas por su tratamiento integrativo con el fondo.

VI.- Que, corresponde decidir si se ajusta o no a derecho la resolución aduanera apelada DE PRLA n° 5635/2011 en cuanto exige a la actora el pago de una diferencia tributaria, como consecuencia del ajuste de valor practicado por el servicio aduanero -conforme lo dispuesto en el art. 3 del Acuerdo de Valor del GATT- en relación a las mercaderías importadas para consumo bajo la posición arancelaria 6004.10.20.000K (tela), documentados en los despachos de importación n° 07001 IC04 158903U, 07001 IC04 208978F, 07001 IC04 112183K, 07001 IC04 104610G y 07001 IC04 131417L**,** oficializados en 2007 ante la Aduana de Buenos Aires.

Que en los Informes Técnicos obrantes a fs. 5/6, 7/9, 10/11, 15/16 y 20/21 de las actuaciones administrativas, y resumen de la División Control Expost de Importación (Nota Ramo n°4 n° 547/2009), determinó que conforme lo establecido en la Decisión 6.1 y la Ley 24425 con relación al valor en aduana de la mercadería documentada en el despacho de importación de la referencia, entendió que dicho valor no puede determinarse conforme el art. 1 del GATT/OMC, valorando conforme el art. 3 del Acuerdo, sobre la base de antecedentes obrantes en el área.

Que la División ha analizado la relación que el precio documentado por el importador guarda con los valores usuales de mercado y con los antecedentes obrantes en el Ramo 4 (papeles y textiles) de mercaderías similar, conforme lo establece el art. 3 del Acuerdo, por lo que los antecedentes reflejan un valor superior a los precios unitarios declarados por la firma importadora en las destinaciones. A fs. 164/166 mediante la Nota Ramo n° 4 n° 634/2011 la División Control Expost de Importación ratifica los Cargos.

Que la cuestión traída a conocimiento de este Tribunal se rige por el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y de Comercio (GATT) de 1994, del que nuestro país es parte, conforme lo establece la ley 24.425 (B.O. 05/01/95), que aprobó el Acta Final en la que se incorporan los resultados de la Ronda Uruguay, entre los cuales se encuentra el citado Acuerdo, relativo a la materia que aquí nos ocupa.

Que la valoración de mercaderías en aduana debe realizarse con sujeción a lo dispuesto en la normativa apuntada, vigente al tiempo de la importación de que se trata, que establece que el valor de transacción es la primera base para la determinación del valor en aduana, ello es, el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación (arts. 1, 8 y 15 del Acuerdo y sus notas interpretativas).

Que el sistema de valoración allí aprobado se basa en un criterio principal, contenido en el art. 1º y cuatro criterios secundarios, que deben aplicarse, en principio, sucesivamente en el mismo orden en que se los enumera (con la salvedad de la posibilidad de invertir el orden de aplicación prevista con relación a los arts. 5º y 6º).

Que el art. 7 dispone cómo hay que determinar el valor en aduana cuando no se lo puede establecer por los métodos anteriores; prohíbe que sea arbitrario o ficticio; etc.

Que a efectos de aplicar los referidos "criterios razonables", el valor en aduana *no se basará* en el precio de venta en el país de importación de mercancías producidas en ese país, ni en un sistema que prevea la aceptación del más alto de dos valores posibles, ni en el precio de mercancías en el mercado nacional del país exportador, ni en valores en aduana mínimos, valores arbitrarios o ficticios, etc. Si lo solicita el importador, será informado por escrito del valor en aduana determinado y del método utilizado (art. 7, parte I, Acuerdo relativo a la aplicación del citado art. VII).

Que el párr. 6. del Anexo III del referido Acuerdo preceptúa que: "El artículo 17 reconoce que, al aplicar el Acuerdo, podrá ser necesario que las Administraciones de Aduanas procedan a efectuar investigaciones sobre la veracidad o la exactitud de toda información, documento o declaración que les sean presentados a efectos de valoración en aduana. El artículo reconoce por tanto que pueden realizarse investigaciones con objeto, por ejemplo, de comprobar si los elementos del valor declarados o presentados a las autoridades aduaneras en relación con la determinación del valor en aduana son completos y exactos. Los Miembros, con sujeción a sus leyes y procedimientos nacionales, tienen el derecho de contar con la plena cooperación de los importadores en esas investigaciones".

Que, por lo demás, el valor de transacción que surge de la factura comercial que ampara la mercadería importada pudo válidamente ser objetado por el servicio aduanero en uso de las atribuciones emergentes del art. 9, ap. 2 incs. a), b) y d) del decreto 618/97, situación que no se encuentra controvertida en autos.

Que mediante los despachos de importación 07001 IC04 131417L, 07001 IC04 112183K, 07001 IC04 158903U, 07001 IC04 208978F y 07001 IC04 1046106G**,** la recurrente A-Pyan Textil SRL, declaró la importación para consumo, de mercadería consistente en telas, de origen Corea**,** clasificado según los despachos en la posición arancelaria 6004.10.20.000K De fibras sinteticas o artificiales – Con un contenido de hilados de elastómeros superior o igual al 5% en peso, sin hilos de caucho TEJIDOS DE PUNTO DE ANCHURA SUPERIORA 30 CM, CON CONTENIDO DE HILADOS DE ELASTÓMEROS O DE HILADO DE CAUCHO SUPERIOR O IGUAL AL 5% EN PESO, EXCEPTO LOS DE LA PARTIDA 60.01.

Que el art. 3°, ap. 1. a) establece que Si el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en los artículos 1 y 2, el valor en aduana será el valor de transacción de mercancías similares vendidas para la exportación al mismo país de importación y exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado.

Que asimismo el inc b) prevé que al aplicar el presente artículo, el valor en aduana se determinará utilizando el valor de transacción de mercancías similares vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas

cantidades que las mercancías objeto de la valoración. Asimismo en el ap. 3° que si se dispone de un valor de transacción de mercadería similar, “para determinar el valor en aduana de las mercancías importadas se utilizará el valor de transacción más bajo”.

Que el art. 15 del Acuerdo, señala que se entenderá por "mercancías similares" las que, aunque no sean iguales en todo, tienen características y composición semejantes, lo que les permite cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables. Para determinar si las mercancías son similares habrán de considerarse, entre otros factores, su calidad, su prestigio comercial y la existencia de una marca comercial.

Que a fin de determinar la procedencia o no del ajuste de valor, justificado por la aduana en la aplicación del método previsto en el art. 3 del Acuerdo de Valor del GATT 1994, corresponde ahora analizar los antecedentes invocados como fundamentos de dicho proceder.

Que los ajustes llevados adelante por el servicio aduanero que dieron origen al Cargo VI n° 276/2009 y 277/2009 en relación a los despachos n° 07001 IC04 112183K (ítem 1) y 07001 IC04 1046106G respectivamente, tuvieron como antecedente el despacho n° 07001IC04 114613K, oficializada el 20/7/2007, a un precio unitario de U$S3,57 por kilogramo, cuyo vendedor es “PARAGA CO. LTD.”, agregándose como descripción de la mercadería “MODAL”.

Que respecto de los Cargos VI n° 274/2009, 275/2009 y 278/2009 en relación a los despachos n° 07001 IC04 158903U (ítem 1), 07001 IC04 208978F (ítem 1) y 07001 IC04 131417L (ítem 2), respectivamente tuvieron como antecedente despacho n° 07001IC05000949R oficializado el 09.01.07, a un precio unitario de U$S3,4602 por kilogramo, cuyo vendedor es “SOO TEX INTERNATIONAL”, agregándose como descripción de la mercadería “MODAL”, conforme surge de fs. 164 /165 de los ant. adm.

Que asimismo a fs. 164/165 de los antecedentes se indica que las citadas destinaciones se tratan de mercaderías similares, contemporánea con la mercadería analizada, del mismo origen y calidad de mercadería equivalente.

Que cabe destacar que dichos antecedentes nunca fueron agregados en los antecedentes administrativos, ni requeridos internamente, no se observa a lo largo de todas las actuaciones administrativas elemento alguno que permita validar, o simplemente verificar, lo manifestado por el servicio aduanero.

Demás está decir que el hecho de no haber glosado al expediente el sobre contenedor de los despachos considerado como antecedentes impide a esta instancia todo tipo de análisis de los datos necesarios para determinar la procedencia del ajuste, en este marco, no es posible determinar si las operaciones tomadas como antecedentes cumplen con los parámetros esenciales de comparabilidad para mercadería similar.

Que, en consecuencia, la omisión de acompañar a las actuaciones administrativas los antecedentes utilizados como base de comparación impide verificar si las operaciones invocadas por el servicio aduanero cumplían con los parámetros exigidos por el art. 3 del Acuerdo de Valor del GATT, en particular en cuanto a similitud de la mercadería, contemporaneidad, mismo país de importación, nivel comercial, cantidades sustancialmente equivalentes y eventuales ajustes sobre datos comprobados.

Que, por ello, aun cuando no se desconoce la facultad del servicio aduanero de controlar, investigar y dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado, en los términos del art. 17 del Acuerdo y de la Decisión 6.1, dicha potestad no exime a la DGA de fundar debidamente la sustitución del valor de transacción cuando decide aplicar un método alternativo de valoración.

Que, en tales condiciones, el ajuste practicado no cuenta con sustento objetivo suficiente ni permite su control jurisdiccional, por lo que corresponde revocar la Resolución DE PRLA n° 5635/2011 y, en consecuencia, los Cargos VI nros. 274/2009, 275/2009, 276/2009, 277/2009 y 278/2009.

VII.- Que, en cuanto a las costas, atento al modo en que se resuelve la cuestión de fondo, corresponde imponerlas a la DGA, que resulta sustancialmente vencida, conforme lo previsto por el art. 1163 del Código Aduanero.

Que, en relación con el planteo de nulidad, no corresponde imponer costas en tanto su tratamiento quedó sustancialmente integrado con el análisis de fondo de la controversia.

Por ello voto por:

1.- Rechazar el planteo de nulidad opuesto por la actora, sin costas por su tratamiento integrativo con el fondo.

2.- Revocar la Resolución DE PRLA n° 5635/2011 emitida por el Departamento Procedimientos Legales Aduaneros recaída en el expte. SIGEA n° 13806-219-2009 y los Cargos VI Nros. 274/2009, 275/2009, 276/2009, 277/2009 y 278/2009. Con costas con costas a la DGA conforme lo previsto por el art. 1163 del Código Aduanero.

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Que adhiero al voto precedente.

Que en virtud del acuerdo que antecede, por unanimidad se resuelve:

1.- Rechazar el planteo de nulidad opuesto por la actora, sin costas por su tratamiento integrativo con el fondo.

2.- Revocar la Resolución DE PRLA n° 5635/2011 emitida por el Departamento Procedimientos Legales Aduaneros recaída en el expte. SIGEA n° 13806-219-2009 y los Cargos VI Nros. 274/2009, 275/2009, 276/2009, 277/2009 y 278/2009. Con costas con costas a la DGA conforme lo previsto por el art. 1163 del Código Aduanero.

Regístrese, notifíquese. Oportunamente por Secretaria General de Asuntos Aduaneros remítanse las actuaciones administrativas en la forma de estilo a la DGA y archívese.

Suscriben la presente los Dres. Héctor Hugo Juárez y Juan Manuel Soria, por encontrarse vacante la Vocalía de la 14° Nominación conf. art. 1162 del CA.

Digitally signed by Juan Manuel Soria
Date: 2026.07.17 17:15:37 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 Hector Hugo Juarez
Date: 2026.07.17 17:56:41 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 GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.07.17 17:57:48 -03:00