**República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional**
AÑO DE LA DEFENSA DE LA VIDA, LA LIBERTAD Y LA PROPIEDAD

**Informe Firma Conjunta Transferible**

**Número:** IF-2024-66550571-APN-VOCXV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 25 de Junio de 2024

**Referencia:** SENTENCIA SALA E. EX-2019-53099582-APN-SGASAD#TFN (ALEA Y CÍA. S.A.).

---

# *Tribunal Fiscal de la Nación*

Reunidos los Vocales miembros de la Sala "E", Dres. Héctor Hugo Juárez y Juan Manuel Soria –por encontrase vacante la Vocalía de la 14a. Nominación -, con la presidencia a cargo del Vocal nombrado en primer término, a fin de resolver en los autos caratulados: **EX-2019-53099582-APN-SGASAD#TFN (ALEA Y CÍA. S.A.).**

**El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:**

**I.-** Que se presenta, por apoderados, la firma "ALEA Y CÍA. S.A" e interpone recurso de apelación contra la resolución nro. 553/2018 (AD SALO), dictada en el expediente nro.12517-302-2014, por medio de la cual se la condenó por la comisión de la infracción tipificada en el art. 954 ap. 1 inc. a) del C.A., al pago de $ 59.416,50 en concepto de multa, de U$S 13.093,10 en concepto de tributos con más sus intereses y a la devolución de U$S 983,11 en concepto de reintegros, en relación a la destinación de exportación nro. 12 057 EC01 006168 P. Relata que mediante la referida destinación documentó la exportación a consumo de mercadería ubicada en la PA nro. 2309.90.900T, la cual tributaba un 5% de derechos de exportación, y que al momento de su registro el servicio aduanero extrajo muestras del producto exportado, las que fueron enviadas al ITEM (Instituto Técnico de Examen de Mercaderías) para su análisis. Indica que una vez transcurrido dos años y cuatro meses y sin que se le haya notificado nunca el supuesto resultado del análisis, el servicio aduanero le notifica la apertura de sumario y corrida de vista, haciendo una mera mención del Protocolo de Análisis LAB 87779, el cual reitera nunca le fue notificado. Explica que si bien de la notificación SICNEA nro. 14057NOTI000525U, obrante a fs. 86 de las act. adm., se manifiesta que se notifica -supuestamente- copia del resultado de los análisis correspondientes, mediante presentación efectuada el 11/6/14 que dio origen al SIGEA nro. 13289-21908-2014, dejó asentado respecto del PE 12 057 EC01 006168 P –entre otros- que la aduana jamás le notificó el Protocolo de Análisis nro. 87779, sin obtener respuesta alguna. Indica que con anterioridad a la notificación de la corrida de vista y fundándose en el "parcial" primer análisis el Departamento de Técnica y Nomenclatura y Clasificación Arancelaria se expidió informando que del análisis clasificatorio practicado en base a los resultados de las pericias analíticas producidas,

para las mercaderías descriptas no resultaría aplicable la partida 2309, es decir que con fundamento en dicho análisis la aduana consideró que correspondía clasificarla supuestamente en la PA nro. 2304.00.10.100B, cuya alícuota de derechos era del 32% y no del 5% conforme lo declarado. Arguye que el accionar del servicio aduanero ha vulnerado flagrantemente el procedimiento estipulado en el Anexo III, punto 3 de la Resolución General AFIP nro. 1582/2003 y su derecho de defensa previsto en el art. 18 de la Constitución Nacional, por lo que todo lo actuado resulta nulo de nulidad absoluta e insanable. Señala que de considerarse que el Protocolo de Análisis se haya notificado con el auto de corrida de vista, tampoco se respetaría su derecho de defensa, por tratarse de un alimento perecedero y haber transcurrido dos años y cuatro meses desde la fecha de extracción de la muestra, por lo que cualquier análisis que se realizara no sería representativo del producto exportado. Entiende que el servicio aduanero con su accionar impidió que solicitara conforme a su derecho, la realización de un segundo análisis, posibilidad expresamente contemplada en la Resolución General. AFIP nro. 1582/2003, "constituyendo dicho pedido la vía recursiva natural en contra del acto administrativo expresado por el resultado del primer análisis". Reitera que el Protocolo de Análisis nro. 87779 jamás le fue notificado, en tanto la primera noticia de su supuesta existencia se produce cuando se le notificó la corrida de vista, lo que ocurrió 2 años y cuatro meses después de haber sido extraída la muestra. Explica que al tratarse de un producto perecedero, ante un eventual pedido de realización de un segundo análisis, este no hubiera podido realizarse o aun cuando haya podido realizarse, no resultaría representativo del producto exportado debido al tiempo transcurrido. Cita jurisprudencia. Solicita la aplicación del art. 898 del CA, por haberse soslayado la posibilidad de que pueda requerir la realización de un segundo análisis, lo que implica "una situación de duda" que hace que no pueda imputarse seriamente infracción alguna. En subsidio plantea la confiscatoriedad, inconstitucionalidad e ilegitimidad de la tasa de interés aplicable sobre los tributos en dólares, citando jurisprudencia que avala su postura. Hace reserva del caso federal, ofrece prueba y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

**II.-** Que se presenta el Fisco nacional y contesta el traslado conferido. Hace un breve relato de las actuaciones administrativas. Niega todos y cada una de las afirmaciones y hechos manifestados por la contraria que no sean objeto de su expreso reconocimiento, desconociendo toda prueba documental aportada que no coincida con la obrante en el expediente administrativo. Indica que de las actuaciones administrativas –concretamente a fs. 86- se podrá comprobar que el primer análisis fue perfectamente notificado a la actora, identificándose en el SICNEA 1457NOTI000525U el PE 12 057 EC01 006168 P, dejándose constancia de que podía solicitar el segundo análisis dentro de mes de notificada, conforme la Resol. Gral. 1582/03 Punto 3, en todo caso debió requerir la nulidad de la notificación, lo que no efectuó, por lo que concluye que fue efectivamente notificada. En subsidio manifiesta que debe considerarse notificado mediante la corrida de vista, en la que se hizo mención del Protocolo nro. 87779 y de su resultado, estando incluso agregado a fs. 6/7 de las actuaciones administrativas. Señala que la Resolución General (AFIP) nro. 1582/2003 no prevé un plazo ni una forma particular ni específica de notificación del resultado del primer análisis, por lo que nada obsta que el Servicio Aduanero haya efectuado la notificación en la corrida de vista, comenzando a partir de allí el plazo para solicitar el segundo análisis, no surgiendo de las act. adm. la existencia de constancia alguna de dicha solicitud. Explica que de la normativa aplicable se desprende que el pedido del segundo análisis es facultativo de cada una de las partes que haya intervenido en la extracción de las muestras, por lo que la compañía podría haber solicitado al ITEM su producción, no obstante ello nunca lo hizo. Indica que la actora carece de respaldo procesal para peticionar en la forma que lo hace, conforme la dispuesto en el art. 1051 del CA, el cual transcribe. Destaca que a los fines de la declaración de nulidad, es crucial demostrar el perjuicio concreto que le ha inferido el vicio que invoca, ya que no puede declararse la nulidad del acto por la simple presencia de un vicio o de una violación si no existe perjuicio. Cita jurisprudencia que avala su postura. Respecto a la correcta clasificación arancelaria de la mercadería involucrada en el permiso de embarque, destaca que el servicio aduanero, en virtud de las competencias indelegables establecidas por el Decreto 618 y la Resolución 1618, arribó a la clasificación de la

mercadería objeto de litis por aplicación de las Reglas Generales para la Interpretación del Sistema Armonizado 1, 2b) y 3b), por lo que la mercadería debe ser clasificada bajo la posición arancelaria NCM 2304.00.10 (PA 2304.00.10.100B), destacando que dicha postura se encuentra complementada con la opinión del área especializada en dirimir este tipo de cuestiones (el Departamento de Nomenclatura y Clasificación Arancelaria) en su Dictamen Técnico nro. 51/17 (sic). Expresa que la mercadería pasible de ser clasificada en la partida 23.09 son únicamente los productos del tipo de los utilizados para la alimentación de los animales que adquieran la condición de "preparaciones", y teniendo en cuenta que la mercadería del permiso de embarque se compone del 95% (sic) de harina de soja desgrasa y 5% (sic) de maíz molido, entiende que el legislador jamás pudo concebir como una mezcla un producto donde existe un componente en una proporción mayoritaria, por lo que no se ajusta al concepto de preparación, ni por las características cuantitativas ni cualitativas de sus componentes, ni por el proceso de producción de la misma. Indica que se ha acreditado fehacientemente la concurrencia de los elementos del tipo para concluir que es correcta la imputación por la comisión de la infracción tipificada en el art. 954 ap. 1 inc. a) del C.A. Señala que la conducta desarrollada por la actora configura el elemento "declaración que difiera con el resultado de la comprobación" exigido por el art. 954 lo que deviene a una transgresión al principio de veracidad y exactitud de las declaraciones y manifestaciones presentadas ante la Aduana, bien jurídico protegido por la dicha norma. Cita jurisprudencia. En cuanto al planteo de la actora respecto a los intereses reclamados señala que las tasas de interés resarcitorio aplicables a las deudas tributarias serán las que fijan las resoluciones del Ministerio de Economía, conforme lo prevé el CA, las que constituyen una reglamentación específica propia de las leyes tributarias, desplazando a las disposiciones de carácter general. En cuanto al planteo de inconstitucional, indica que este Tribunal no puede expedirse al respecto en virtud a lo normado por el art. 1164 del CA, citando jurisprudencia al respecto. Hace reserva del caso federal, ofrece prueba y solicita se confirme el fallo aduanero, con expresa imposición de costas.

**III.-** Que con fecha 23/9/19 se tiene por contestado el traslado conferido y por acompañadas las actuaciones administrativas correspondientes a la causa. Con fecha 10/1019 se abre la causa a prueba, cuya producción se tiene por cumplida mediante providencia PV-2020-74528131-APN-VOCXV#TFN, con la presentación efectuada por la actora mediante IF-2020-09441592-APN-DTD#JGM. Con fecha 23/5/24 se declara cerrado el período probatorio y se elevan los autos a la Sala "E y con fecha 27/5/24 se ponen para alegar. Por presentación RE-2024-56827902-APN-DTD#JGM alega la parte actora y por presentación IF-2024-62029837-APN-DTD#JGM la demandada. Con fecha 24/6/24 se pasan los autos a sentencia.

**IV.-** Que las actuaciones administrativas nro. 12517-302-2014 se inician a fs. 1/2 con la Nota 176/2013 "V" por la que se infiere que la mercadería no cumpliría con los requisitos para ser clasificad en la PA 2309.90.90.900T debiendo ser clasificada como harina de soja en la PA 2304.00.10.100B, lo que traería aparejado los efectos lesivos del art. 956 inc. a) y b) del CA. A fs. 3/5 se agregan impresiones de correos electrónicos internos. A fs. 6/7 obra el Protocolo de Análisis LAB 87779 cuyas conclusiones son de fecha 28/2/2014. A fs. 8/10 luce copia del PE 12 057 EC01 006168 P. A fs. 11 se agrega el informe sobre la composición del producto denominado "PREMIX COTRASEP IV – ALEA". A fs. 12 por Nota nro. 111/2014 se remiten las actuaciones a la Sección "R", para que informen si los reintegros correspondientes de la DDT en trato fueron cobrados por el exportador. A fs. 13/14 se agregan impresiones de las transferencias efectuadas al CBU del exportador. A fs. 15/18 se dicta la Resolución nro. 536/2014 (AD SALO) de fecha 23/9/2014, por la que se dicta la apertura de sumario de sumario por la presunta infracción tipificada en el art. 954 inc. a) y b) del CA y se ordena correr vista de todo lo actuado a Alea y Cía. S.A. (notificado el 13/11/2014 cfme. constancia de fs. 33) y a la despachante de aduana. Se acumula el Alcance nro. 12517-302-2014/1. A fs. 35/45 y vta. (refoliado) obra el descargo de la firma actora. A fs. 50 se tiene por presentada a la firma exportadora en tiempo y forma, por agregada la documentación y se rechazan las nulidades planteadas por extemporáneas. A fs. 51 se declara en rebeldía a la despachante de aduana. A fs. 57/59

y vta. efectúa su descargo la despachante de aduana. Se acumula la Actuación nro. 13289-7439-2015. A fs. 60/62 (refoliado) la firma recurrente plantea revocatoria. Se acumula el Alcance nro. 13289-7439-2015/1. A 63 (refoliado) la actora ratifica gestión. A fs. 64 se emite el Dictamen 79/2015 concluyendo que debe rechazarse el recurso de revocatoria interpuesto, lo que se efectúa a fs. 67/68 mediante Resolución nro. 338/2015 (AD SALO). A fs. 69 se tiene por presentada a la despachante de aduana, declarándose el cese de su rebeldía y asimismo se tiene por presentado al letrado patrocinante de la firma Alea y Cia. S.A. A fs 76 por Nota nro. 804/2016 (SUMARIOS) solicitando a la Sección Inspección Simultanea que adjunte los resultados del segundo análisis de la muestra representativa y emita informe técnico. A fs. 77/78 se emite el solicitado informe mediante Nota nro. 1498/16 (S.I.S.). A fs. 79 se elevan los actuados al Dpto. Técnica de la Nomenclatura y Clasificación Arancelaria – División Clasificación Arancelaria por Nota nro. 977/2016 (AD SALO). A FS. 80/81 se agrega copia del Protocolo de Análisis LAB nro. 87779. A fs. 82/84 obra el Dictamen Técnico nro. 50/17. A fs. 75 se informa por Nota nro. 75/17 (DV ARIN) que para la PA SIM 2304.00.10.100 corresponde un derecho de exportación del 32% y un Reintegro Fijo del 0%. A fs. 86 se glosa la notificación SICNEA nro. 14057NOTI000525U, por la que se remiten copias del resultado de los análisis correspondientes a la mercadería documentada por la DDT 12 057 EC01 006168 P –entre otras-. Se acumula al Alcance 12517-302-2014/2. A fs. 87 (refoliado) obra presentación de la actora. A fs. 150/134 (refoliado) obra el Dictamen nro. 216/2018. A fs. 135/143 (refoliado) se dicta la Resolución nro. 553/2018 (AD SALO), apelada en la especie. A fs. 126 por Nota nro. 847/2018 (AD SALO) se elevan las actuaciones a la División Regional Jurídica Hidrovía 2, en los términos del art. 1115 del CA, quien a fs. 147 emite Nota nro 43/2019 (DV RJU2) de remisión a la Dirección de Asesoría Legal Aduanera División Dictámenes en Sumarios Aduaneros, a los mismos fines. A fs. 148/ 149 se emite dictamen nro. 335/19 (DV DSAD) y fs. 150 y vta. la RESOL-2019-338-E-DILEGA#SDGTLA, que aprueba los arts. 3 y 4 de la Resolución aquí apelada. A fs. 156/157 (refoliado) se acredita la interposición de recurso de apelación ante este Tribunal.

**V.-** En las condiciones señaladas, corresponde resolver si la resolución apelada, por la que se le imputa a la recurrente la comisión de la infracción tipificada en el art. 954, ap. 1, inc. a) del C.A., respecto de la destinación de exportación a consumo nro. 12 057 EC01 006168 P, se ajusta a derecho.

El art. 954 del Código Aduanero en su ap.1 establece que.: "*EI que para cumplir cualquiera de las operaciones o destinaciones de importación o de exportación, efectuare ante el servicio aduanero una declaración que difiera con lo que resultare de la comprobación y que, en caso de pasar inadvertida, produjera o hubiere podido producir: a) un perjuicio fiscal, será sancionado con una multa de 1 a 5 veces el importe de dicho perjuicio...*".

Que el servicio aduanero imputa a la recurrente la infracción en trato por cuanto sostiene que, de acuerdo al análisis de la muestra tomada de la mercadería exportada, se habría ocasionado un perjuicio fiscal al declarar una posición arancelaria por la cual abonó un porcentaje menor en concepto de tributos al que en realidad correspondía.

Que la mercadería documentada mediante el P.E. nro. 12 057 EC01 006168 P, oficializado el 11/7/2012, se exportaron -con destino a Vietnam-, 137,50 toneladas de mercadería correspondiente a la PA 2309.90.90.900T *"Las demás (R.2012/93 ex-ANA) Las demás –Las demás PREPARACIONES DE LOS TIPOS UTILIZADOS PARA LA ALIMENTACIÓN DE LOS ANIMALES"*, correspondiéndole un 5% en concepto de derechos de exportación y un 2,05% de reintegros.

El servicio aduanero consideró que la mercadería debía ser clasificada en la PA 2304.00.10.100B, en cuyo caso la alícuota que debería haberse pagado por derechos de exportación era del 32% y un Reintegro Fijo del 0%, tal conclusión se fundó en el Protocolo de Análisis LAB 87779 del Instituto Técnico de Examen de Mercaderías, que concluyó que la mercadería *"..corresponde a una mezcla de estructuras vegetales a base de harina de soja*

*desgrasad (aprox. 90%) y maíz molido (aprox. 10%).”* (ver fs. 7 de act. adm.).

**VI** Que, en primer lugar, tanto en esta instancia como al momento de contestar la vista en sede aduanera, la actora se agravia que la Aduana no cumplió con el procedimiento establecido en la Resolución General 1582/03, afectando su derecho constitucional de defensa en juicio.

Que, a su vez sostiene que el permiso de embarque involucrado no tiene asociado el formulario de entrega de muestra –OM 1020- que la mencionada resolución exige como parte de la documentación obligatoria en el procedimiento de control presuntivo al momento que se produce la extracción de la muestra.

Que respecto a ello, cabe señalar que la Resolución General nro. 1582/03 establece en su art. 4.3 que la muestra debe remitirse acompañada de la solicitud de análisis, el formulario OM 1020 y teniendo en cuenta que de la compulsa de los antecedentes administrativo no obra constancia del mismo, por lo que su ausencia impide determinar con certeza si las mercaderías analizadas mediante el Protocolo LAB 87779 se corresponden efectivamente con las extraídas oportunamente de la destinación en trato, asistiendo razón a las actoras respecto a este punto.

Que a su vez las actoras se agravian respecto a la conservación de la muestra y el tiempo transcurrido desde que tuvo lugar la toma de la misma y la fecha del resultado del laboratorio, y asimismo, que dicho resultado no le fue notificado, tomando conocimiento del Protocolo Análisis LAB 87779 recién con la notificación de la apertura de sumario y corrida de vista, habiendo transcurrido más de dos años desde la toma de la muestra el acta de extracción correspondiente-, dejándola así sin posibilidad de solicitar un segundo análisis.

Que al respecto es oportuno señalar lo establecido por la Resolución General nro. 1582/03 que reglamenta el procedimiento para la extracción y análisis de muestras, que en el punto 3 de su Anexo III establece que el segundo análisis *“Es el que se efectúa cuando de la primera pericia ha surgido un resultado motivo de litigio o de diferencias entre la Aduana y el Importador o Exportador de la mercadería.*

*El segundo análisis se podrá solicitar por cualquiera de las partes que han intervenido en la extracción de las muestras para la primera pericia dentro del mes de notificado el resultado del primer análisis, y es la vía recursiva natural contra el acto administrativo expresado por el resultado del primer análisis.”*

Que por su parte, la Resolución General AFIP nro. 2318/07 Anexo III. Punto 4.2b) señala que *“…Las muestras extraídas deberán satisfacer la posibilidad de un segundo análisis, de acuerdo con lo previsto en el punto 3.8 del Anexo II de esta resolución general, y para el caso de mercaderías no citadas en el mencionado punto deberá consultarse a la Dirección de Técnica – División Instituto de Examen de Mercaderías.*

*A fin de guardar debida constancia de lo actuado, deberá labrarse un Acta de Certificación de toma de muestras, dejando de manifiesto la representatividad de las mismas y la facultad del interesado de solicitar u segundo análisis en los términos del punto 3. del Anexo III de la presente. Este último, se realizará con la muestra reservada por el extractor y, en caso, de no contar con ella se llevará a cabo con aquella que se encuentra en poder del importador o exportador.”*

Que de las constancias obrantes en las actuaciones administrativas, surge que la muestra representativa de la mercadería en cuestión –no obra agregada el acta de extracción correspondiente- tiene como fecha de entrada para su análisis por el ITEM el 19/11/12 (fs. 6) y con fecha 28/2/14 se emitió el informe y conclusión como Protocolo de Análisis LAB 87779 (fs. 6/7). En virtud de ello, la Aduana, el 23/9/14, dicta la Resolución 536/14 (AD SALO) por la cual aperturó sumario contencioso en contra de la firma actora, indicando que *"…mediante protocolo de*

*análisis N° 87779 el IT.E.M. concluyó que la muestra presenta una composición de estructuras vegetales a base de harina de soja desgrasada (90%) y granos partidos de maíz (10%), no registrándose carbonatos, ni cloruro de sodio agregados. Este resultado difiere con lo declarado por el interesado en la DDT en cuestión, donde se documenta las demás preparaciones de los tipos utilizados para la alimentación de los animales, destinada como suplemento alimenticio, compuesta por Harina de Soja (90%), Maíz molido (10%), Antioxidante y secuestrante de micotoxinas…"* (fs. 15 último párrafo de las act adm.). Dicha resolución fue notificada a la actora el 13/11/14 por SICNEA 14057N0TI001476D de fs. 33. La actora al contestar la vista otorgada -25/11/14- planteo la nulidad de lo actuado en razón de no haber sido nunca notificada del resultado del primer análisis (ver fs. 35/45 y vta.). Recién a fs. 86 se agrega a las actuaciones administrativas la cedula de notificación SICNEA 14057N0T1000525U, de fecha considerablemente anterior -3/6/14- (véase que previa a ella lucen -a fs. 82/85- el Dictamen Técnico 50/17 y la Nota 75/17, del 22 de febrero y 3 de marzo del 2017), a través de la cual se notifica a la actora y se remiten copias de los resultados de los análisis correspondientes a mercaderías documentadas mediante las DDT allí enunciadas, entre ellas, la DDT 12057EC01006168P, objeto de autos. Finalmente, el 11/10/18 la Aduana dicta la Resolución 553/18 (AD SALO), apelada en autos, con la previa producción del Dictamen 216/18.

A su vez, se destaca que ante esta instancia la actora acompañó como prueba documental –que no resultó cuestionada por la demandada- copias de la presentación por ella realizada el 11/6/14, en el marco de las actuaciones SIGEA 13289-21908-2014, dentro del cual se encuentra glosada la cédula de notificación SICNEA 14057N0T1000525U —obrante también a fs. 86 de las presentes act, adm y por la cual se notificaron a la actora múltiples resultados de análisis correspondientes a mercaderías documentadas mediante las DDT allí enunciadas, a través de la cual solicitó la producción de un segundo análisis en relación a determinados protocolos, y manifestó expresamente que, si bien en la cedula SICNEA antes mencionada se hacía referencia una cantidad restante de PE —entre ellos el PE objeto de autos-, ningún resultado de análisis respecto de ellos se había notificado. Haciendo expresa reserva de solicitar oportuna y eventualmente la producción de un segundo análisis a su respecto (ver RE-2019-52640465-APN-SGASAD#TFN).

En cuanto al segundo análisis la Resolución General (AFIP) 1582/03 en el punto 3 de su Anexo III, primer y segundo párrafo e inciso d), establece que: *"Es el que se efectúa cuando de la primera pericia ha surgido un resultado motivo de litigio o de diferencias entre la Aduana y el Importador o el Exportador de la mercadería.*

*El segundo análisis se podrá solicitar por cualquiera de las partes que han intervenido en la extracción de las muestras para la primera pericia dentro del mes de notificado el resultado del primer análisis, y es la vía recursiva natural en contra del acto administrativo expresado por el resultado del primer análisis.*

*Se deberá solicitar por ante la División ITEM aun cuando el primer análisis haya sido realizado por otros organismos públicos o privados.*

*El interesado y la Dirección General de Aduanas designarán químicos para que los representen, quienes presenciarán el nuevo análisis a practicarse ajustándose a las siguientes normas:*

*a) Los peritos actuantes deberán ser químicos diplomados en la Universidad Nacional.*

*b) El Laboratorio analizador, establecido de común acuerdo entre los peritos actuantes, y después de tomar en consideración las observaciones que dieron origen al segundo análisis, dispondrá el plan de trabajo, fijando las determinaciones analíticas y los métodos para efectuarlo, reservándose cada uno de los peritos actuantes la solicitud de todos los análisis que creyera conveniente efectuar para dilucidar la cuestión.*

*c) Efectuado el segundo análisis correspondiente se consignarán los datos obtenidos en un protocolo de análisis que firmarán los peritos, el químico actuante y el Jefe del Laboratorio.*

*d) La extracción de muestras que den lugar al segundo análisis se efectuará con la intervención por parte de la Dirección General de Aduanas del extractor interviniente en el primer análisis (en caso fortuito podrá ser reemplazado por el Jefe de Sección o por quien fuera designado por los Administradores de Aduanas del Interior) y un técnico de la División ITEM extrayéndose por lo menos dos "juegos" de muestras de 2 (dos) envases distintos: uno de ellos deberá ser el que dio origen al primer análisis. La extracción de muestras debe cumplir las normas de la presente Resolución.*

*e) Los gastos que demande el segundo análisis corren por cuenta del interesado cuando éste sea el que lo solicitare.*

Que de la norma reglamentaria precedentemente transcripta se concluye que la misma califica al segundo análisis como la vía recursiva natural en contra del acto administrativo expresado por el resultado del primer análisis.

Conforme el relato que precede, la Aduana notificó –o intentó notificar- a la actora el resultado del primer análisis de la muestra -Protocolo de Análisis LAB 87889-, en fecha 6/3/14 mediante SICNEA 14057N0T1000525U.

La actora al tornar conocimiento de la situación realizó una presentación ante la Aduana –el 11/6/14**,** es decir, dentro del mes de notificada-, en la cual indicó que respecto del PE 12 057 EC01 006168 P, objeto de autos, no recibió ningún resultado de análisis, haciendo expresa reserva de solicitar, eventual y oportunamente, la producción del segundo análisis.

Va de suyo quo el hecho de no contar con el protocolo de análisis correspondiente no permite al interesado conocer cuál ha sido su resultado, y, en consecuencia, no permite determinar si aquel debe o no ser impugnado. Sin perjuicio de ello, y aun teniendo conocimiento de la omisión en la que había incurrido, la Aduana decidió seguir adelante y condenar a la actora por la presunta comisión de la infracción tipificada en el art. 954 ap. 1 inc. a) del CA.

*Cabe también destacar, quo para aquellos casos en los cuales la Aduana sí había acompañado los resultados de los análisis y la actora pudo oportunamente solicitar la producción de un segundo análisis, el resultado fue la imposibilidad de realizarlo al encontrarse las muestras en estado de descomposición atento al extenso tiempo transcurrido desde la extracción (ver RE-2019-52640465-APN-SGASAD#TFN).*

En este caso ha sido el propio servicio aduanero, a través de su accionar, quien impidió a la actora la realización de un segundo análisis sobre la mercadería documentada, cuyo resultado hubiera podido determinar la veracidad o no de lo declarado en la destinación de exportación.

Resulta por demás notorio que si la Aduana hubiera obrado de manera inmediata y diligente; notificando correctamente el resultado del primer análisis a la actora y esta solicitaba, en ese momento y dentro del mes -tal cual lo hizo en la actuación SIGEA 13289-21908-2014 referida-, el segundo análisis, no solo se habría logrado un cabal cumplimiento de lo establecido mediante la Resolución General (AFIP) 1582/03, sino que además la muestra testigo -cuya guarda correspondía a la aduana- probablemente no hubiera padecido el grado de deterioro verificado varios años después.

Resulta evidente que el plazo perentorio -o de caducidad- de un mes del segundo párrafo del punto 3 del Anexo III de la Resolución General (AFIP) 1582/03 para que la parte interesada solicite un segundo análisis de una

muestra, *tiene su razón de ser en la necesidad de inmediación temporal entre el primer análisis y el segundo, asegurando así la inalterabilidad originaria de la muestra.* Tal intelección de la norma, de por sí obvia, obligaba a la Aduana a notificar de inmediato, y correctamente, a la actora los resultados de los análisis del ITEM.

La falta de una correcta notificación por parte de la Aduana del primer análisis, sumado al irregular tramite llevado a cabo en las actuaciones, altera, dislocándolo completamente *de* su finalidad *de búsqueda de la verdad material*, el procedimiento de la Resolución (AFIP) 1582/03. Dicho trámite irregular afectó irremediablemente los elementos esenciales del acto administrativo a dictarse -como lo es la resolución apelada- que debe elaborarse conforme un procedimiento reglado en cuanto a sus etapas, finalidad, objeto y causa.

En consecuencia, cabe concluir que, en el caso en examen, ha quedado neutralizada la posibilidad de la actora de realizar un segundo análisis, dadas las características de la mercadería y el tiempo transcurrido entre la toma de la muestra y su análisis, sumado a ello la notificación del resultado recién en la apertura del sumario y corrida de vista, lo que ha conculcado en forma irreversible su derecho de defensa en juicio consagrado en el art. 18 de la Constitución Nacional.

Como resultado de lo expuesto, se concluye que asiste razón a la actora en cuanto sostiene que el servicio aduanero incumplió con el procedimiento dispuesto en la Resolución General nro. 1582/03 y su modificatoria, la Resolución General nro. 2318/07, fulminando de nulidad todo el procedimiento llevado a cabo por el servicio aduanero desde el Protocolo de Análisis LAB 87779 hasta la Resolución nro. 553/19 (AD CAMP) dictada por la Aduana de San Lorenzo en el marco de las actuaciones administrativas nro. 12517-302-2014, lo que así se declara, con costas al Fisco nacional (art. 1163 del C.A.).

Que en virtud de todo lo expuesto, **VOTO POR:**

Declarar la nulidad de la Resolución nro. 553/18 (AD SALO) dictada por la Aduana de San Lorenzo en el marco de las actuaciones administrativas nro. 12517-302-2014, con costas a la demandada.

**El Dr. Juan Manuel Soria dijo:**

Que adhiero al voto del Dr. Juárez

**De conformidad con el acuerdo que antecede, por unanimidad SE RESUELVE:**

Declarar la nulidad de la Resolución nro. 553/18 (AD SALO) dictada por la Aduana de San Lorenzo en el marco de las actuaciones administrativas nro. 12517-302-2014, con costas a la demandada.

Regístrese y notifíquese. Oportunamente por Secretaría General de Asuntos Aduaneros devuélvanse las actuaciones administrativas y archívese.

Suscriben la presente los Dres. Héctor Hugo Juárez y Juan Manuel Soria, por encontrarse vacante la Vocalía de la 14a. Nominación (cfme. art. 1162 del C.A.).

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.06.25 17:29:24 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.06.25 19:29:47 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.06.25 19:29:48 -03:00