República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA RECONSTRUCCIÓN DE LA NACIÓN ARGENTINA

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2025-19293872-APN-VOCXV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 21 de Febrero de 2025

Referencia: SENTENCIA; EX-2021-32633286-APN-SGASAD#TFN; BMW DE ARGENTINA 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-2021-32633286-APN-SGASAD#TFN (BMW DE ARGENTINA S.A.).**

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

I.- Que se presenta, por su presidente y con patrocinio letrado, la firma "BMW DE ARGENTINA S.A" e interpone recurso de apelación contra la resolución nro. 1141/2019 (AD SALO), dictada en el expediente nro. 12517-398-2013, 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 $ 71.642,98 en concepto de multa, de U$S 12.414,31 en concepto de tributos con más sus intereses, en relación a la destinación de exportación nro. 13 057 EC01 006844 R. 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 notificado del resultado del primer análisis efectuado mediante Protocolo de Análisis LAB 96536, en fecha 11/10/15 solicitó mediante SIGEA nro. 12517-398-2013/1, que se efectúe el segundo análisis conforme lo normado en el Anexo III, Punto 3 de la Resolución General nro. 1582/03, el cual jamás se realizó por el propio actuar negligente de la aduana. Manifiesta que habiendo transcurrido más de tres años de exportado el producto y de extraída la muestra, en fecha 26/7/16 el servicio aduanero decide aperturar sumario contencioso y correr vista de todo lo actuado imputándole la infracción de declaración inexacta prevista en el art. 954 incs. a) y b) del CA (luego se deja de lado el inc. b). Menciona que al contestar la corrida de vista planteó la nulidad absoluta e insanable de todo lo actuado, debido a los patentes y graves vicios en el procedimiento, no susceptibles de ser subsanados, planteo que resultó rechazado infundadamente en fecha

7/10/16 motivando la interposición de recurso de revocatoria el cual también resultó rechazado en forma infundada. Destaca que recién en el año 2019 (luego de transcurridos 6 años de exportado el alimento y extraída la muestra), la aduana advierte el requerimiento del segundo análisis efectuado temporáneamente, manifestando que él mismo no pudo realizarse por encontrarse, obviamente la muestra en malas condiciones. Reitera el planteo de nulidad absoluta e insanable de todo lo actuado, al omitir inexplicable y negligentemente durante años el requerimiento efectuado por la actora de efectuar el segundo análisis, a través del cual se recurría el resultado del primer análisis, lo que demuestra la vulneración del régimen previsto en la Resol. Gral. AFIP nro. 1582/03, afectando sin lugar a dudas y de modo grave e insanable su derecho de defensa. Entiende que la aduana baso su condena en un análisis que no se encontraba firme por haber sido debidamente recurrido conforme lo dispuesto en el Anexo III, punto 3 segundo párrafo de la Resol. Gral. AFIP 1582/03, decisión que resulta ilegítima e improcedente. Resalta que efectuar el segundo análisis sobre el alimento en cuestión resultaba fundamental, ello atento a que claramente el perfil analítico que surge del primer análisis resulta a todas luces “incompleto”, ya que no demuestra la estructura íntima del alimento. Destaca que aún en el supuesto de que el segundo análisis haya podido realizarse, al tratarse de un alimento perecedero difícilmente su resultado (al haber transcurrido un lapso tan prolongado de tiempo) resultaría fielmente representativo del producto que se exportó, si se tiene en consideración que el primer análisis recién se notificó casi a los dos años de extraída la muestra, situación que desde ya vulnera su derecho de defensa, sumado a ello la notificación de la corrida de vista en el año 2016 donde recién tomó conocimiento de la infracción indilgada, fecha que con certeza hubiera sido imposible obtener un resultado representativo del alimento exportado, lo que la llevó a plantear la nulidad absoluta en dicha oportunidad. Reitera que el producto en cuestión se trata de un alimento, por lo que no caben dudas que el procedimiento seguido por el servicio aduanero resultó ser nulo de nulidad absoluta e insanable desde el inicio, al vulnerar gravemente su derecho de defensa previsto en el art. 18 de la C.N., por lo que así debe declararse. Cita jurisprudencia. Arguye que el servicio aduanero no ha demostrado en modo concluyente, tal como era su deber, que haya cometido infracción de declaración inexacta alguna, dado que tal conclusión condenatoria la fundamenta en un análisis absolutamente parcial y recurrido. Cita jurisprudencia. Manifiesta que resulta evidente que el segundo análisis que debía realizarse por derecho, podía llegar a resultar absolutamente distinto al surgido del primero, lo cual invalida este último, en base al cual la aduana consideró la PA nro. 2309.90.90.900T (Preparación de los Tipos Utilizados para la Alimentación de los Animales) no era la correcta debiendo a su criterio, haberse declarado la PA nro. 2304.00.10.100B. Señala que del primer protocolo no surge tampoco de modo expreso que la mercadería exportada haya debido ser declarada en a PA nro. 2304.00.10.100B tal como lo afirma la aduana, por lo que no resulta posible imputar una infracción como la que aquí se enrostra, por cuanto aún en el improbable supuesto de que existiera alguna duda, debe aplicarse de modo estricto lo previsto en el art. 898 del CA. Ofrece prueba, confiere autorizaciones, hace reserva del caso federal y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- Que se presenta el Fisco nacional y contesta el traslado conferido. Niega todos y cada una de las afirmaciones y hechos manifestados por la contraria que no sean objeto de su expreso reconocimiento. Respecto al planteo de nulidad efectuado por la actora, destaca que en ningún momento la recurrente instó a la realización del segundo análisis luego de haber peticionado su realización, pudiendo evitar la demora, conociendo la misma el carácter perecedero de la mercadería en cuestión, tampoco logra demostrar que la aduana haya incumplido con la correcta preservación de la misma, así como tampoco ofreció acompañar la muestra que se encontraba en su poder para la realización del segundo análisis, por lo que la falta de impulso probatorio y la actitud de la actora es evidencia suficiente para demostrar que la aduana actuó de conformidad y que el derecho de defensa de la recurrente no ha sido alterado. Cita jurisprudencia. Manifiesta que el planteo de nulidad resulta inadmisible, toda vez que, como surge de las actuaciones administrativas, se cumplieron con todos los deberes y principio procesales aplicables a la materia. Efectúa una breve reseña de la normativa aplicable al presente caso (el Convenio Internacional del

Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercaderías, el Decreto 618/97 y la Resol. Gral. 1618/03). Indica que, en virtud de las características emanadas del Protocolo de Análisis elaborado, la mercadería comprendida en el permiso de embarque no puede ser clasificada como una "Preparación del tipo de las utilizadas para la alimentación de animales" (Partida 2309), sino que corresponde, al momento de oficialización del mismo, la PA NCM 2304.00.100B. Concluye que la mercadería presentada a despacho difiere de la declarada de manera comprometida por la encartada, por lo que no solo se trata de una divergencia clasificatoria, sino que la imputación responde, además, a la diversa calidad de la mercadería documentada y a una falaz declaración por parte del interesado. 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 1, 2 b) y 3 b) del Sistema Armonizado, postura que se encuentra complementada con la opinión del área especializada en dirimir este tipo de cuestiones (el Departamento Técnica de Nomenclatura y Clasificación Arancelaria) en su Dictamen Técnico nro. 51/17. Advierte que la composición de la mercadería aquí cuestionada, nunca permitiría situarla en la categoría de "preparaciones" del tipo de las que se citan en las Notas Explicativas de la Partida 2309, en tanto se compone en su mayoría, de harina de soja desgrasada, por lo que jamás el legislador pudo concebir como una mezcla un producto donde existe un componente en una proporción mayoritaria. Entiende que resulta correcto el razonamiento clasificatorio seguido por el servicio aduanero ya que el producto a exportar se corresponde a una mezcla de varios componentes, uno de los cuales se encuentra en una proporción mayoritaria, razón por la cual su clasificación pertenece a la partida 23.04, conf. Reglas Generales 2 b) y la 3 b). Expresa que de la simple compulsa de las constancias de autos surge que se ha acreditado fehacientemente la concurrencia de los elementos del tipo mencionados en el art. 954 ap. 1 inc. a) de CA para concluir que es correcta la imputación efectuada a la actora. Recuerda que la operatoria aduanera se encuentra estructurada sobre la base de la confianza que el servicio aduanero deposita en los distintos sujetos que desarrollan su actividad en el área del comercio exterior, sistema que tiende a simplificar los controles para agilizar el intercambio en el comercio internacional, teniendo como contrapartida la necesidad del autocontrol del exportador-importador y la sanción ejemplificadora al detectar infracciones. Recalca que el sistema aduanero se basa en la veracidad y exactitud de las declaraciones sobre la naturaleza, calidad, propiedades, valor –entre otros datos– de las mercaderías objeto de las destinaciones presentadas ante el servicio aduanero. Cita jurisprudencia. Ofrece prueba, hace reserva del caso federal, confiere autorizaciones y solicita se confirme la resolución dictada en sede aduanera, con expresa imposición de costas.

III.- Que con fecha 16/9/21 se tiene por contestado el traslado conferido y por acompañadas las actuaciones administrativas correspondientes a la causa. Con fecha 12/2/25 se elevan los autos a la Sala "E" y se pasan los autos a sentencia.

IV.- Que las actuaciones administrativas nro. 12517-398-2013 se inician a fs. 1 con la Nota 290/201 (MUESTRA "V") por la que se solicita la remisión al I.T.E.M. de la muestra representativa correspondiente a la mercadería amparada por la destinación 13 057 EC01 006844 R, cuya copia se agrega a fs. 2, la que se efectúa por Nota 1675/13 (AD SALO).A fs. 3/5 obran notas de la firma Alea y Cia. S.A. en la que manifiesta las características de la premezcla denominada "ALEA 01". A fs. 6 luce el acta de extracción de muestras de fecha 2/10/2013. A fs. 7/14 obra copia de la monografía del producto. A fs. 15/17 obra el Protocolo de Análisis LAB 96536 cuyas conclusiones son de fecha 25/8/2015, notificado a la firma el 23/10/2015 conforme notificación SICNEA nro 15057NOTI001367D de fs. 19. A fs. 18 por Nota nro. 1819/201 (DV ITEM) se remiten las actuaciones a la Aduana de San Lorenzo. A fs. 20/21 obra Nota nro. 151/16 (S.I.S.) informando a la Sección Sumarios la presunta infracción al art. 954 incs. a) y b) del CA, la determinación de las multas mínimas. A fs. 22 y vta. se informa que la destinación en trato no ha cobrado reintegro. A fs. 23/26 obran constancias de ingreso de denuncia al SIM. A fs. 27/30 se emite la Resolución nro. 526/2016 (AD SALO) de fecha 18/5/2016, 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 BMW de Argentina S.A. (notificado el 27/7/2016 cfr. constancia de fs. 34) y a la despachante de aduana. A fs. 35/37 efectúa su descargo la despachante de aduana. Se acumula el Alcance nro. 12537-398-2013/2. A fs. 38/45 y vta. (refoliado) obra el descargo de la firma actora y a fs. 57/70 (refoliado) la documental acompañada. A fs. 71 se tiene por presentada a la firma exportadora en tiempo y forma, por agregada la documentación y se rechazan las nulidades planteadas por extemporáneas. Se acumula el Alcance nro. 13289-21296-2016/1. A fs. 81 (refoliado) obra presentación de la actora ratificando gestión. Se acumula la Actuación nro. 13289-21296-2016. A fs. 92/93 (refoliado) la actora interpone recurso de revocatoria. A fs. 85 (refoliado) se emite el Dictamen 43/2017, por el que se estima debe rechazarse por improcedente el recurso de revocatoria interpuesto, lo que ocurre a fs. 96/97 mediante Resolución nro. 128/2017 (AD SALO). Se acumula el Alcance nro. 12517-398-2013/3. A fs. 100 (refoliado, la recurrente constituye domicilio. A fs. 112 por Nota nro. 998/2017 "SUMARIOS", se remiten los actuados a la Sección Inspección Simultanea a fin de que emita informe técnico. A fs. 113/114 se mite la Nota nro. 252/17 (S.I.S.), concluyendo que corresponde la remisión de los actuados al Departamento Técnica de Nomenclatura y Clasificación Arancelaria para que emita dictamen técnico clasificatorio, cuya remisión se efectúa a fs. 115 por Nota nro. 1277/2017 (AD SALO). A fs. 116/118 obra Dictamen Técnico nro. 153/17. A fs. 119 se informa por Nota nro. 370/17 (DV ARIN) que para la PA SIM 2304.00.10.100 corresponde un Derecho de Exportación del 32% y un Reintegro del 0%. Se acumula el Alcance nro. 12517398-2013/4. A fs. 120 (refoliado) obra presentación de la actora. Se acumula el Alcance nro. 12517-398-2013/1. A fs. 127 (refoliado) obra presentación de la firma exportadora de fecha 10/11/15, solicitando la realización del segundo análisis respecto de las muestras extraídas en relación a la destinación 13 057 EC01 006844 R. A fs. 135 (refoliado) por Nota nro. 3526/2015 (DV ITEM) se solicita a la División Operativa San Lorenzo que informe si corresponde dar curso al pedido de segundo análisis. A fs. 136/138 (refoliado) se agrega copia del Protocolo de Análisis LAB 96536. A fs. 139 (refoliado) obra Nota nro. 13/2017 ("MUESTRAS S.I.S.") por la que se informa al Administrador de la Aduana de San Lorenzo que corresponde la remisión de las actuaciones juntamente con la contra muestra al ITEM a los fines de realizar el segundo análisis, lo que se realiza mediante Nota nro. 41/2017 (DV OSAL). A fs. 140 (refoliado) por medio de la Nota nro. 402/2017 (SECC. MUESTRAS), se devuelven los actuados informando que la muestra testigo se encuentra en mal estado, motivo por el cual no se pudo realizar análisis alguno. A fs. 141 por Nota nro. 800/19 "SIS" se rectifica lo informado en la Nota nro. 252/17 "SIS" de fs. 113 respecto del punto c). A fs. 142/150 se dicta la Resolución nro. 1141/2019 (AD SALO), apelada en la especie. A fs. 153 (refoliado) por Nota nro. 25/2020 (AD SALO) se elevan las actuaciones a la División Regional Jurídica Hidrovia 2, en los términos del art. 1115 del CA, quien a fs. 154 por Nota nro. 22/2020 (DV RJU2) eleva las actuaciones al Dpto. Asesoramiento Aduanero (DI ASLA), a los mismos fines. A fs. 155/156, el mencionado Departamento emite dictamen. A fs. 158 y vta. se emite la RESOL-2020-712-E-DILEGA#SDGTLA, que aprueba los arts. 3 y 4 de la Resolución nro. 1141/2019 (AD SALO). A fs. 164/168 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. 13 057 EC01 006844 R, 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. 13 057 EC01 006844 R, oficializado el 26/9/2013, se exportaron -con destino a Vietnam-, 110 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 del 0%, tal conclusión se fundó en el Protocolo de Análisis LAB 96536 del Instituto Técnico de Examen de Mercaderías, que concluyó que la mercadería *"...se trata de una mezcla de granulometría fina, constituída por harina de soja desgrasada (componente mayoritario) y maíz molido."*, a su vez indicó que *"No es posible cuantificar las estructuras vegetales debido al alto grado de molienda…"* (ver fs. 17 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, en primer lugar, se advierte 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.

Al respecto 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, esto es el formulario OM 1020, en tanto de la compulsa de las actuaciones administrativas surge la ausencia del mismo lo que impide determinar con certeza si las mercaderías analizadas mediante el Protocolo LAB 96536 se corresponden efectivamente con las extraídas oportunamente de la destinación en trato.

Que a su vez la actora se agravia 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 una vez notificado del resultado del Protocolo de Análisis LAB 96536, dentro del plazo de 30 días previsto en el Anexo III, Punto 3 de la Resol. Gral. nro. 1582/03, solicitó que se efectúe el segundo análisis, solicitud que recién se le dio curso luego de transcurrido 6 años de extraída la muestra (02/10/13 –ver fs. 6 de act. adm.-) y exportado el alimento perecedero, encontrándose la muestra en tal grado de descomposición que imposibilitó la realización del mismo.

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 extracción muestra representativa de la mercadería en cuestión se produjo el 02/10/13 –ver fs. 6 de las act. adm.–, produciéndose su entrada al ITEM el 11/11/13 para su análisis (fs. 15) y con fecha 25/8/15 se emitió el informe y conclusión como Protocolo de Análisis LAB 96536 (fs. 15/17). En virtud de ello, la Aduana, el 16/5/16, dicta la Resolución 526/16 (AD SALO) por la cual aperturó sumario contencioso en contra de la firma actora, indicando que *"…mediante protocolo de análisis N° 96536 el IT.E.M. concluyó que la muestra analizada se trata de una mezcla de granulometría fina, constituida por harina de soja desgrasada (componente mayoritaria) y maíz molido. Asimismo se deja constancia que no es posible cuantificar las estructuras vegetales debido al alto grado de molienda que presentan las mismas. Este resultado difiere con lo declarado por el interesado en la DDT en cuestión."* (fs. 27 último párrafo de las act. adm.). Dicha resolución fue notificada a la actora **el 27/7/16** por SICNEA 16057N0TI023594K de fs. 34. La actora al contestar la vista otorgada -10/8/16- planteo la nulidad de lo actuado al omitir el servicio aduanero la solicitud, efectuada en tiempo y forma, de realizar un segundo análisis conforme lo previsto por la Resol Gral. 1582/03, por considerar que en el resultado del primer análisis no se tuvo en consideración las sales y/o vitaminas existentes en el producto exportado, planteo que resultó rechazado **en fecha 30/9/16**, motivando la interposición de recurso de revocatoria, al cual tampoco se le hizo lugar (ver fs. 71, 92/94 y 96 de las act. adm.).

Que por medio de la Nota nro. 252/17 (SIS) **de fecha 14/07/17**, se informa que *"…no se registran constancias del pedido del segundo análisis por parte de la firma Exportadora"* (punto c), de fs. 113 de act. adm.), y con **fecha 22/09/17** se emite el Dictamen Técnico nro. 153/17 por el que se concluye que *"La mercadería resultante correspondiente a la Destinación 13 057 EC01 006844 R, fraccionada en envíos parciales, debe conceptuarse como "Mezcla compuesta por harina de soja desgrasada (componente mayoritario) y maíz molido, presentada a granel" la que clasificaba, al momento imponible, en la PA NCM 2304.00.10, posición SIM 2304.00.10.100."* (fs. 116/118).

Que recién una vez emitidos los referidos actos administrativos se acumula el Alcance nro. 12517-398-2013/1, originado en **fecha 10/11/2015** en virtud de la solicitud de la actora de realizar el segundo análisis sobre la mercadería documentada por el permiso de embarque de marras, conforme lo previsto en el punto 3 del Anexo III de la resolución 1582/2003, por considerar que al efectuarse el primer análisis no se había tomado en cuenta el núcleo vitamínico existente en el producto analizado -ver fs. 127 (refoliado)-, por lo que conforme Notas nros. 13/2017 (MUESTRAS SIS") y 4/17 (DV OSAL), de **fecha 23/02/17**, se ordena remitir las actuaciones al ITEM a dichos efectos, quien a fs. 140 (refoliado) informa que *"Atento a que la muestra testigo remitida a este Instituto se encuentra en mal estado, ello de la simple observación visual sin aperturar (microorganismos vivos, descomposición) y no pudiendo realizarle análisis alguno a la misma en esa condición se procede a la devolución de los actuados a los fines de su conocimiento y trámite que estime corresponder…"* -ver Nota nro. 402/17 (SECC. MUESTRAS)-. Todo ello motivó que, a fs. 141 por medio de la Nota nro. 800/19 "SIS" del **4/12/19**, se rectifique lo informado en la Nota nro. 252/17 "SIS" en su punto c) en cuanto a que la firma

exportadora sí efectúo el pedido de segundo análisis, el que no pudo realizarse por encontrarse la muestra en malas condiciones, considerando a su vez que los resultados arrojados en el primer análisis resultan suficientes a los efectos de la clasificación arancelaria de la mercadería en cuestión, dictándose finalmente en **fecha 18/12/19**, la Resolución nro. 1141/19 (AD SALO) aquí apelada.

Que en cuanto al segundo análisis, conforme el punto 3 del Anexo III de la Resolución General (AFIP) 1582/03, antes transcripto 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 a la actora el resultado del primer análisis de la muestra -Protocolo de Análisis LAB 96536-, en fecha **23/10/15** mediante SICNEA 15057N0TI001367D y en **fecha 10/11/15** solicitó la realización del segundo análisis**,** es decir, dentro del mes de notificada.

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 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.*

El 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.

La representatividad de la muestra, es decir, la posibilidad de reflejar en forma fidedigna las características de la mercadería en cuestión, es el principio básico sobre el cual se encuentra estructurado el procedimiento previsto en la normativa aplicable de modo tal que, desaparecida esa representatividad, el análisis de la muestra deviene inútil

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 las sucesivas dilaciones registradas en el trámite del sumario aduanero, provoca la imposibilidad de la actora de efectuar un segundo análisis -vía recursiva expresamente prevista en la normativa aplicable, no siendo posible su subsanación en esta instancia-, lo que conculcado en forma irreversible su derecho de defensa en juicio consagrado en el art. 18 de la Constitución Nacional.

Lo manifestado es acorde al precedente -firme- recaído en la Sala II de la Cámara Contencioso Administrativo Federal, autos “VILUCO SA Y OTRO (TF 60588502-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO”, Expte. 56332/2022, de características similares al presente.

Por consiguiente, 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 96536 hasta la Resolución nro. 1141/19 (AD SALO), dictada por la Aduana de San Lorenzo en el marco de las actuaciones administrativas nro. 12517-398-2013, 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. 1141/19 (AD SALO) dictada por la Aduana de San Lorenzo en el marco de las actuaciones administrativas nro. 12517-398-2013, 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. 1141/19 (AD SALO) dictada por la Aduana de San Lorenzo en el marco de las actuaciones administrativas nro. 12517-398-2013, con costas a la demandada.

Regístrese y notifíquese. Oportunamente por Secretaría General de Asuntos Aduaneros archívese.

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.02.21 15:24:25 -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: 2025.02.21 17:03:02 -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: 2025.02.21 17:03:03 -03:00