República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
2021 - Año de Homenaje al Premio Nobel de Medicina Dr. César Milstein

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2021-60270344-APN-VOCXIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 6 de Julio de 2021

Referencia: EX-2019—53646004-APN-SGASAD#TFN ALEA Y CIA. SOCIEDAD ANÓNIMA

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala “G”, Dres. Miguel Nathan Licht, Claudia Beatriz Sarquis y Horacio Joaquín Segura, para resolver en los autos caratulados **“ALEA Y CIA. SOCIEDAD ANÓNIMA”**, expediente Nº **EX-2019-53646004-APN-SGASAD#TFN.**

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

I.- Que en el caso se endilgó a la recurrente encontrarse incursa en la infracción prevista en el art. 954 ap. 1 inc. a) del C.A.. El ente recaudador considera que existió una discrepancia entre la mercadería documentada y la Posición Arancelaria declarada en una operación de exportación.

II.- El acto administrativo recurrido dispuso aplicar una multa de $ 64.391,74, formular un cargo por tributos adeudados por U$S 14.130,60 y la devolución del importe de U$S 1.072,87 abonados por el Fisco en concepto de estímulos a la exportación, sobre la base de considerar que la mercadería exportada en el Permiso de Embarque Nº 12 057 EC01 006503 X no se corresponde con la declarada resultando así una Posición Arancelaria inadecuada.

III.- Contra ese pronunciamiento administrativo, la firma Alea y Cia S.A. interpuso recurso de apelación. Las defensas se basan en la improcedencia de la sanción endilgada en los términos del art. 954 ap. 1 inc a), por considerar que el servicio aduanero no cumplió con el procedimiento establecido en la Resolución General Nº 1582/03 al no notificar el Protocolo de Análisis LAB 86657 del Instituto Técnico de Exámen de Mercaderías (ITEM) de la Dirección General de Aduanas sobre el que fundamenta la infracción el servicio aduanero.

IV.- De las constancias de las Actuaciones Nº 12517-300-2014 surge que: a fs. 1/2 obra informe efectuado por la Sección “V” de la Aduana de San Lorenzo y pase a la Sección “S” para la apertura de sumario contencioso. A fs. 7/ 12 obran copias del P.E. Nº 12 057 EC01 006503 X oficializado el 29/08/2012, de la Nota de Alea Soluciones Agrícolas con informe sobre el producto “PREMIX COTRASEP IV - ALEA” exportado y del Protocolo de Análisis LAB 86657 (sin firmar). A fs. 14/15 obra constancia del reintegro cobrado por la actora en relación al P.E. cuestionado. A fs. 16/19 mediante Resolución Nº 543/2014 (AD SALO) del 23/09/2014 se resuelve la apertura del sumario y se corre vista de todo lo actuado, y a fs. 33/34 obran constancias de su notificación. A fs. ref. 36/45vta. contesta la vista conferida Alea y Cía. S.A. y plantea la nulidad de todo lo actuado en virtud de la violación del procedimiento establecido por la Resolución General Nº1582/03. A fs 80 se resuelve no hacer lugar a las nulidades planteadas. Contra dicho acto la actora plantea revocatoria, siendo rechazada por medio de la Resolución Nº 341/2015 (AD SALO) obrante a fs. 66/67. A fs. 58/60 se

presenta la despachante de aduana Claudia Fabiana Barone y contesta la vista conferida adhiriendo a la defensa opuesta por el exportador. A fs. 81/82 obra copia del Protocolo de Análisis LAB 86657 (con firma del personal responsable del ITEM). A fs. 83/85 obra el Dictamen Técnico Nº 71/17. A fs. 87 se agrega SICNEA 14057NOTI000525U (sin adjuntos) mediante el cual se remitieron a la firma Alea y Cía S.A., copias de resultado de los análisis correspondientes a la mercadería documentada por las destinaciones que indica, entre ellas se menciona el P.E. Nº 12057EC01006503X, señalando además que "el resultado del mismo difiere de los valores declarados para la merc. en trato" y haciéndole saber que podría solicitar el segundo análisis dentro del mes de recepcionado. A fs. 131/135 obra el Dictamen Nº 215/2018 y a fs. 136/144 se dicta la Resolución Nº 557/2018 (AD SALO), apelada en autos.

V.- Que en las condiciones señaladas, corresponde expedirse acerca de si cabe o no la imputación infraccional que el Jefe de Departamento de la Aduana de San Lorenzo de la D.G.A. efectúa a la recurrente. Para ello es necesario establecer si se incurrió en la declaración inexacta punible.

Que el art. 954 del Código Aduanero en su ap.1 establece que.: "El 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, produjere 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 apelante 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 medio de la cual se debía abonar un porcentaje de tributos menor del correspondiente y a la cual le correspondían reintegros a la exportación.

Que la mercadería documentada mediante el P.E. Nº 12 057 EC01 006503 X fue consignada en la PA 2309.90.90.900T "Los demás - Las demás preparaciones de los tipos utilizados para la alimentación de animales", mientras que el servicio aduanero -sobre la base del análisis de la muestra del Protocolo LAB 86657- consideró que la mercadería debía ser clasificada como una "mezcla compuesta por harina de soja desgrasada" en la P.A. 2304.00.10.100B. Para esta última PA correspondía una alícuota de 32% para derechos de exportación y no correspondían reintegros a la exportación.

Que cabe señalar que para arribar a tal conclusión el servicio aduanero se fundó en el Protocolo de Análisis LAB 86657 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 desgrasada (aprox. 90%) y maíz molido (aprox. 10%)" (ver copia de fs. 81/82 de las act. adm.).

VI.- Que, como se indicó anteriormente, la recurrente se agravia que la Aduana no cumplió con el procedimiento establecido en la Resolución General Nº 1582/03, privándola, de esa manera, de ejercer las garantías constitucionales de defensa en juicio y debido proceso. Resaltando que el Protocolo de Análisis LAB 86657 nunca le fue notificado y tomó conocimiento con la corrida de vista -2 años y 3 meses posteriores a la toma de la muestra- dejándola sin posibilidad de solicitar un segundo análisis.

Dicho planteo de nulidad también fue esgrimido en la contestación de la corrida de vista obrante a fs. ref. 36/45vta. de las actuaciones administrativas.

VII.- Respecto a ello, cabe recordar lo establecido por la Resolución General Nº 1582/03 que reglamenta el procedimiento para la extracción y análisis de muestras. El punto 3 del 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 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".

VIII.- Del análisis de la documentación obrante en la presente causa surge que, por medio del SICNEA 14057NOTI000525U del 3/06/2014, se notificaron a la firma Alea y Cía. Sociedad Anónima copias de resultado de los análisis correspondientes a la mercadería documentada por diferentes operaciones de exportación (entre los cuales se encuentra el permiso de embarque cuestionado en autos), haciéndosele saber que podría solicitarse un nuevo análisis dentro del mes de recepción del mismo. Según consta en el cuerpo de la notificación se agregó como adjunto el archivo "ALEA00001.pdf". En las actuaciones administrativas obra copia del SICNEA (fs. 87), sin la impresión del documento adjunto notificado. En autos, la actora presentó como prueba documental el SICNEA con su adjunto, no advirtiéndose de sus copias que se encuentre el Protocolo de Análisis LAB 86657 correspondiente al P.E. analizado en el presente (ver RE-2019-53345110-APN-SGASAD#TFN).

Asimismo, mediante RE-201953345188-APN-SGASAD#TFN la actora acompañó en autos copias de la presentación efectuada el 11/06/2014 ante el Instituto Técnico de Examen de Mercaderías por medio de la cual solicitó segundo análisis de las muestras relacionadas con los protocolos de análisis que sí fueron notificados mediante el mismo SICNEA y su adjunto, donde también indica que hace reserva de solicitarlo respecto a los resultados no notificados. Mediante RE-2019-53345250-APN-SGASAD#TFN, se acompañó también parte del trámite otorgado a la presentación(SIGEA Nº 13289-21908-2014), que culminó concluyendo que no podía realizarse el segundo análisis atento el mal estado de las muestras (observación de microorganismos y descomposición). De forma coincidente resulta la respuesta del SENASA (oficio contestado en el Expte. EX-2019-53646498- -APN-SGASAD#TFN "Alea y Cia. S.A." en trámite por ante la Voc. 21ª) acompañado en autos mediante IF-2020-21474013-APN-DTD#JGM en sustitución de la prueba ofrecida en el Cap. VII del recurso de apelación, respecto a posibilidad de variación o modificación de la composición del producto por el paso del tiempo y las condiciones de almacenamiento tales como temperatura, luz y humedad.

IX.- Que las circunstancias expuestas deben ser analizadas considerando como premisa que, si bien el procedimiento es uno de los requisitos esenciales del acto administrativo, la declaración de nulidad de este último no puede efectuarse en forma mecánica sino sopesando la gravedad de la irregularidad y la posibilidad de su subsanación.

Desde esta perspectiva, entiendo que, en atención a las especiales características del producto exportado y al tiempo transcurrido entre la toma de la muestra y la interposición del presente, las irregularidades en las que incurrió el servicio aduanero al no practicar la notificación referida, no pueden subsanarse en esta instancia. Ello así en tanto, conforme resulta de las constancias obrantes en la causa (trámite dado a la Solicitud de segundo análisis sobre muestras y Protocolos si notificados mediante el SICNEA de fs. 87 de las actuaciones administrativas -SIGEA Nº 13289-21908-2014- y contestación de oficio del SENASA) se trata de un producto perecedero y con determinadas condiciones de conservación lo que impide la realización, en la actualidad, de un segundo análisis dirigido a comprobar si su especie y calidad se corresponde, en definitiva, con lo declarado en la destinación.

Que 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.

Que al no haberse notificado a la actora el acto de extracción de muestras ni de la práctica del análisis pertinente se socavó, como señalé arriba, la posibilidad de control de la prueba, base para formular la Resolución atacada. Ello, sumado a la imposibilidad técnica de repetir dicho acto, fulmina de nulidad el Análisis LAB 86657 toda vez que los resultados de la prueba unilateral obtenida por la Administración conculca el debido derecho de defensa en juicio, base de nuestro sistema de derecho y reconocido por la Constitución Nacional.

Que, en virtud de lo expuesto, considero que asiste razón a la actora en cuanto sostiene que, habiéndose afectado en forma irreversible su posibilidad de requerir un segundo análisis, se vulneró su derecho de defensa y, siendo dicha imposibilidad responsabilidad exclusiva de la autoridad aduanera, corresponde declarar la nulidad absoluta del Protocolo LAB 86657 y de todo lo actuado en consecuencia y, por consiguiente, dejar sin efecto la resolución apelada.

Que, por lo expuesto**, voto por:**

Declarar la nulidad del Protocolo de Análisis LAB 86657 y de todo lo actuado en consecuencia y, por consiguiente, dejar sin efecto la Resolución Nº 557/2018 (AD SALO) dictada en la actuación SIGEA Nº 12517-300-2014. Con costas.

Los Dres. Claudia B. Sarquis y Horacio J. Segura dijeron:

Que adhieren al voto precedente.

De conformidad al acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:**

Declarar la nulidad del Protocolo de Análisis LAB 86657 y de todo lo actuado en consecuencia y, por consiguiente, dejar sin efecto la Resolución Nº 557/2018 (AD SALO) dictada en la actuación SIGEA Nº 12517-300-2014. Con costas.

Regístrese, notifíquese, devuélvanse los antecedentes administrativos y oportunamente, archívese.

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2021.07.05 19:05:41 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal
Vocalía XX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2021.07.05 19:52:04 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal
Vocalía XXI Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2021.07.06 12:34:52 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Miguel Nathan Licht
Vocal
Vocalía XIX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.07.06 12:35:01 -03:00