República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-55686710-APN-VOCXVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 4 de Junio de 2026

Referencia: Sentencia; EX-2019-52374058- -APN-SGASAD#TFN; "ALEA Y CIA S.A. Y OTRA c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ RECURSO DE APELACIÓN".-

---

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, reunidos los Vocales integrantes de la Sala "F" del Tribunal Fiscal de la Nación, los Dres. Christian M. González Palazzo y Pablo A. Garbarino, para resolver en los autos caratulados "ALEA Y CIA S.A. Y OTRA c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ RECURSO DE APELACIÓN", EX-2019-52374058- -APN-SGASAD#TFN.

El Dr. González Palazzo dijo:

I.— Que, mediante IF-2019-52373808-APN-DTD#JGM, se presentan los apoderados de la firma "ALEA Y CIA S.A.", Gonzalo Carral y Elian Hansen, con el patrocinio letrado del Dr. Hernán Cancellieri, e interponen recurso de apelación contra la Resolución Nro. 556/2018 (AD SALO), como también de su aprobatoria Nro. RESOL-2019-366-E-AFIP-DILEGA#SDGTLA —dictada en el marco de la actuación administrativa N° 12517-293-2014—, por las cuales se resolvió condenar a la encartada al pago de una multa cuyo monto asciende a $ 88.952,31, se le exigió el pago de tributos por USD 18.734,69 más los intereses correspondientes, y la devolución de reintegros por USD 1.370,10, por la comisión de la infracción prevista en el art. 954, ap. 1, inc. a) del Código Aduanero, ello con relación a la operación de exportación documentada mediante el permiso de embarque nro. 12057EC01009179U, en el entendimiento de que se había declarado inexactamente la posición arancelaria de la mercadería exportada, circunstancia que derivó en un tratamiento tributario distinto al correspondiente, ocasionando un perjuicio fiscal. Plantea la nulidad absoluta de todo lo actuado por vulneración del derecho de defensa, en razón de que el Protocolo de Análisis Nro. 89873 jamás fue notificado a su parte, impidiéndole solicitar el segundo análisis previsto en la Resolución General AFIP Nro. 1582/03. Aduce asimismo que, por la naturaleza

perecedera del producto exportado y el irrazonable transcurso de más de dos años desde la extracción de la muestra, cualquier análisis posterior no resultaría representativo de la mercadería exportada. Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita se declare la nulidad absoluta de todo lo actuado y/o se revoque en todas sus partes la Resolución aquí apelada, con costas a cargo de la demandada, y en subsidio, se declare la confiscatoriedad e ilegitimidad de la tasa de interés que actualmente el servicio aduanero aplica sobre los tributos que reclama a los administrados.

II.— Que, mediante IF-2019-86149196-APN-DNTEID#JGM, se presenta el letrado apoderado por el Fisco Nacional (Dirección General de Aduanas), Dr. Fabricio Andrés Dema, contesta el traslado conferido y ofrece como prueba las actuaciones administrativas SIGEA Nº 12517-293-2014, en soporte papel. Efectúa una negativa genérica de las afirmaciones de la contraria. Sostiene la validez del procedimiento, realiza consideraciones respecto del respecto de la cuestión clasificatoria, la infracción imputada, el planteo de la inconstitucionalidad de los derechos de exportación aplicables y la liquidación tributaria. Hace reserva del caso federal, ofrece prueba y solicita se rechace la apelación interpuesta, con costas a la demandante.

III.— Que, mediante IF-2026-44500983-APN-VOCXVII#TFN, los autos quedaron en estado para dictar sentencia.

IV.- Que, respecto de lo actuado en instancia administrativa, surge que la actuación 12517-293-2014 se inició con la elevación al Sr. Administrador de la Aduana San Lorenzo de las presentes actuaciones, el cual a propiciado la apertura del sumario contencioso del art. 954 inc. a) y b) del C.A., en relación a la operación documentada mediante la destinación 12057EC01009179U, agregando a fs. 7 la copia del anverso de la destinación mencionada, conforme la cual se documentó la exportación a consumo de "PREPARACIONES DE LOS TIPOS UTILIZADOS PARA LA ALIMENTACIÓN DE LOS ANIMALES", con destino VIETNAM, mercadería clasificada en Posición SIM 2309.90.90.900T, oficializada el **25/10/2012**. Debiéndose hacer notar en este punto que no obra en los presentes actuados el acta de extracción de muestras, como tampoco obra la Solicitud del Análisis (OM 1020).

A fs. 10/11 luce el PROTOCOLO DE ANALISIS 89873, de fecha **28/02/2014 –fecha de entrada 18/01/2013-**, cuya conclusión es que la muestra correspondía a "…una mezcla de estructuras vegetales a base de harina de soja desgrasada (aprox. 86%) y maíz molido (aprox. 14%).".

Se dispone, a fs. 17 la instrucción del sumario y la corrida de vista a la actora (23/09/2014), siendo notificada el 13/11/2014. Contestando la vista conferida, la firma ofrece prueba y acompaña documental (fs. 39/48 vta.).

A fs. 63/65 vta., la actora plantea recurso de revocatoria, siendo rechazado por el jefe de Sección "M" de

la Aduana de San Lorenzo (fs. 68/69).

El Jefe de inspección simultánea a f.80 remite las actuaciones al Departamento de Técnica de Nomenclatura y Clasificación Arancelaria. Que en el punto “c)” del escrito de remisión deja indicado “Que no se registran constancias del pedido de segundo análisis por parte de la firma Exportadora.”. No obrando que dicho análisis fuera realizado.

A fs. 85/87, obra Dictamen Técnico del Departamento de Técnica de Nomenclatura y Clasificación Arancelaria, emitiendo opinión por cuanto la mercadería correspondiente a la destinación 12057EC01009179U, debiendo conceptuarse como “*Mezcla compuesta por harina de soja desgrasada (86% aproximadamente) y maíz molido (14% aproximadamente), presentada a granel” siendo su clasificación al momento imponible en la P.A. NCM 2304.00.10, posición SIM 2304.00.10.100*”

A fs. 133/137 se agrega el Dictamen Jurídico n° 213/18.

El 11/10/2018, conforme luce a fs. 138/146 se dicta la Resolución (AD SALO) 556/2018, apelada en autos.

V.— Visto lo hasta aquí señalado y a efectos de resolver si la resolución aquí apelada se ajusta a derecho, corresponde centrar como objeto de la cuestión a la controversia suscitada entre el organismo de control y la empresa exportadora en razón de la posición arancelaria que la Aduana reputa incorrecta a la luz del informe técnico realizado en el marco de la exportación en trato, en tanto se trataría de una mezcla constituida por harina de soja desgrasada y maíz molido.

Con ello, la Aduana consideró que la posición arancelaria correspondiente era la 2304.00.10.100B cuya descripción reza “Tortas y demás residuos sólidos de la extracción del aceite de soja (soya), incluso molidos…”, ello en base a la interpretación de las Reglas Generales para Interpretación del Sistema Armonizado 2b) y 3b).

Ahora bien, sin dejar de considerar que la mercadería analizada es de origen orgánico y, por lo tanto, perecedera (cuestión fuera de controversia), analizado el procedimiento probatorio llevado a cabo en instancia administrativa, se advierte:

- la ausencia del acta de extracción y del formulario OM 1020, no dando cuenta de la fecha exacta de extracción, ni se garantiza la trazabilidad entre la mercadería extraída y la efectivamente analizada. Es ante esto razonable suponer que la fecha de extracción de muestra se debe haber producido en algún momento entre la fecha de oficialización (25/10/2012) y previo a que la mercadería fuera puesta a bordo (09/12/2012).

- la excesiva demora en el examen de las muestras, transcurriendo más de dos años entre su extracción y la producción de los informes del ITEM, afectando sin duda alguna la representatividad del material en razón de la naturaleza orgánica de la mercadería;

Apriorísticamente, lo sentado precedentemente, alcanzaría –para quien suscribe- para, tras una sesuda

ponderación de los hechos y del mérito de la prueba producida, dar por tierra la pretensión punitiva del fisco, pues ésta se sienta sobre un andamiaje cuyo sustento jurídico –y probatorio- es insuficiente para convalidarla.

VI.— La expansión de lo verificado en el Considerando anterior alcanza la lógica impresa por el servicio aduanero para encuadrar la acción que entiende ilícita en los términos de lo establecido por el legislador en el art. 954 ap I, incs. a) del Código Aduanero.

Veamos, la ahora demandada –el Fisco-, entendió que la firma incurrió en una declaración inexacta porque consideró que la mercadería exportada clasificaba en la P.A. 2304.00.10.100B y no la declarada por la exportadora, posición SIM 2309.90.90.900T, lo que arrojaba un tratamiento arancelario distinto.

La cuestión aquí evaluada es sustancialmente análoga a la causa 38675-A caratulada **“FINNING ARGENTINA S.A. c/ DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS s/ APELACIÓN” (rta. el 13/06/2025),** resuelta por esta Sala F a cuyos fundamentos cabe remitirse por razones de mérito y brevedad.

Destaqué entonces y traigo a colación a este entuerto, que la clasificación realizada por la exportadora y la adopción de la regla interpretativa específica, encuentra sustento en las Reglas Generales para la Interpretación del Sistema Armonizado y en la Nota 1 del Capítulo 23, que habilitan el encuadre de mezclas destinadas a alimentación animal en la partida 23.09 siempre que: (i) sean aptas para tal fin, (ii) no estén comprendidas en otra partida específica, y (iii) hayan perdido las características esenciales de la materia originaria, extremos se verifican en autos.

En conclusión, la clasificación en la P.A. 2309.90 se fundamenta en que la mercadería involucrada es:

- **una preparación utilizada para alimentación de los animales**;

- **la aduana no demostró que la preparación no ha perdido sus características vegetales originarias, limitándose a afirmar que era una mezcla**;

- **la naturaleza de piensos complementarios ha sido reconocida por la OMA y el Comité del Sistema Armonizado, descartándose su encuadre en la P.A. 2304.**

En síntesis, frente a este contexto de orfandad probatoria crítica y –centralmente- de sustento técnico-jurídico suficiente que avale la postura del servicio aduanero y corrobore el desacierto clasificatorio imputado a la exportadora, donde el principal y el único fundamento radicó en el análisis - y su forzada aplicación- de las Reglas Generales de Interpretación del Sistema Armonizado en base a un informe cuali-cuantitativo realizado sobre mercadería perecedera fenecido el plazo de su conservación, la pretensión punitiva del Fisco debe ser revocada en tanto no se configuró inexactitud alguna en la declaración que conformó el zenit de la cuestión aquí debatida.

VII.- Por la forma en que se resuelve, deviene innecesario el tratamiento de los restantes agravios introducidos por las co-recurrentes.

VIII.— En cuanto a las costas del proceso, conforme el principio general de la derrota, las mismas deben imponerse a la demandada vencida.

En consecuencia, **VOTO POR:**

1. Revocar las Resoluciones (AD SALO) n° 556/2018 y RESOL-2019-366-E-AFIP-DILEGA#SDGTLA, ambas dictadas en el marco de la actuación administrativa N° 12517-293-2014-, por las cuales se resolvió condenar a la encartada al pago de una multa y se le exigió tributos a la firma exportadora por la comisión de la infracción prevista en el art. 954, ap. 1, inc. “a)” del Código Aduanero.

2. Imponer las costas a la demandada.

Así lo voto.-

El Dr. Garbarino dijo:

Adhiero al voto del Vocal Preopinante.-

ASÍ LO VOTO.-

Que, en virtud de los votos que anteceden, **SE RESUELVE:**

1. Revocar las Resoluciones (AD SALO) n° 556/2018 y RESOL-2019-366-E-AFIP-DILEGA#SDGTLA, ambas dictadas en el marco de la actuación administrativa N° 12517-293-2014-, por las cuales se resolvió condenar a la encartada al pago de una multa y se le exigió tributos a la firma exportadora por la comisión de la infracción prevista en el art. 954, ap. 1, inc. “a)” del Código Aduanero.

2. Costas a la demandada.

Regístrese y notifíquese.

Suscriben la presente los Dres. Christian M. González Palazzo (Vocal Títular de la Vocalía de la 17a Nominación) y Pablo A. Garbarino (Vocal Títular de la Vocalía de la 16a Nominación), en los términos del art. 1162 del C.A.

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2026.06.02 13:52:17 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Pablo Adrian Garbarino
Vocal
Vocalía XVI Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Date: 2026.06.04 16:38:49 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Vocal
Vocalía XVII Sala F Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.06.04 16:39:24 -03:00