República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-58000198-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 11 de Junio de 2026

Referencia: SENTENCIA; 33.550-A; "EVOLUTION TECHNOLOGY S.A."

Reunidos los Vocales miembros de la Sala “E”, Dr. Horacio Joaquin Segura (en su carácter de Vocal Subrogante) y Dr. Héctor H. Juárez y Dr. Juan Manuel Soria, con la presidencia del Sr. Vocal nombrado en segundo término, a fin de resolver en los autos **N°33.550-A (EVOLUTION TECHNOLOGY S.A.).-**

El Dr. Horacio Joaquin Segura dijo:

I.- Objeto del Proceso: Que se debe determinar si la Resolución 50/2013 dictada en el marco de las actuaciones administrativas SIGEA Nº 12692-3442-2008 // 12692-7-2007, resulta ajustada a derecho en cuanto, en lo que aquí importa, condena a Evolution Technology S.A. al pago de una multa por la suma de $76.088,03 por la infracción tipificada en el art. 954, inc. a) e inc.b) del C.A. respecto de la destinación de exportación N° 06034EC01000685L oficializada con fecha 4/10/06.-

II.- Fundamentos de la apelación: A fs. 24/31 la firma Evolution Technology S.A. interpone recurso de apelación contra la Resolución 50/2013. Plantea la nulidad del procedimiento llevado a cabo por el servicio aduanero, en atención a que no ha sido notificada de la realización de extracción de muestras de la mercadería en cuestión, ni de su posterior remisión al Instituto Nacional de Tecnología Industrial (INTI) para su análisis y verificación de la composición y características. Expresa que la D.G.A. pretende atribuir representación en el procedimiento a la Sra. Vilma Mónica Figueroa, quien, según sus dichos, carece de relación jurídica o vinculación alguna con la firma apelante. No obstante, el fisco le asigna la calidad de apoderada general del despachante de aduanas interviniente en la operación, Sr. Ricardo Marcelo Cazón. Al respecto, manifiesta que al momento de otorgar oportunamente el poder al despachante actuante, se dejó expresa constancia que el mismo no podía ser sustituido en todo o en parte. Por otra parte, expresa que recién con la notificación de la apertura del sumario (octubre de 2008) ha tomado conocimiento del expediente, habiendo transcurrido dos años del presunto procedimiento de extracción de muestras y un período superior al año desde el resultado arrojado por el INTI (30/03/2007).- Por último expresa que, de las actuaciones, no surge que se haya cumplido las formalidades establecidas para el procedimiento de extracción y ni se ha hecho entrega de la muestra correspondiente. Invoca el Anexo II (3.1) de la

Resolución 1582/03, el art.11 de la Ley 19.549 y el art. 38 del Código Aduanero. Sostiene que en el caso por los motivos expuestos se ha vulnerado su derecho de defensa, que implica la nulidad de todos los actos dictados en consecuencia como el cambio de posición arancelaria de la mercadería involucrada en la causa, y la correlativa infracción al art.954 del Código Aduanero. Alude a lo normado por la Resolución General 1582/03. Hace reserva del caso federal y solicitó que se haga lugar al recurso interpuesto en la causa con costas a la contraria.-

III. Contestación del recurso: Que la representación fiscal contesta el traslado que le fuera oportunamente conferido. Formula una negativa genérica, de lo agregado por la actora. Expresa que conforme lo determina el art.5 de la Resolución 1598/2004 la mercadería de premezcla involucrada en la causa, debe tener adicionado, mejorador de panadería, emulsificante y sal en un porcentaje superior al 5% en peso, y que, de acuerdo al análisis del INTI, la muestra extraída contiene un 0,48%. Efectúa una breve reseña de las actuaciones administrativas y rechaza los planteos de nulidad efectuados por la recurrente, invocando que carecen totalmente de fundamento. Sostiene que el servicio aduanero llevó adelante el procedimiento de extracción de muestras en cumplimiento a lo establecido en la Resolución General (AFIP) N.º 1582/2003, contando con la intervención y suscripción de la Sra.Vilma Mónica Figueroa en carácter de apoderada general del Despachante de Aduanas, Ricardo Cazon. Expresa que la operación de comercio exterior estaba alcanzada por la Ley 21.453 con lo cual, el exportador debió documentar como condición previa a la exportación una DJVE la cual debió ser autorizada por la ONCCA para su embarque. Manifiesta que en el caso, se produjo el perjuicio fiscal y una transgresión en una prohibición a la exportación requeridos en el los incs. a) y b) del Código Aduanero. En cuanto a la sanción impuesta, en el marco del art.954 incs. a) y b) del C.A., el fisco entiende que la exigencia del dolo o culpa en la conducta punible nace a partir de la sola transgresión a la norma, y concluye al respecto, que dada la declaración inexacta, la actora ha actuado culposamente, con negligencia e imprudencia, al desconocer los extremos legales que gobiernan la operatoria que concretó.-Cita jurisprudencia. Ofrece como prueba las actuaciones administrativas vinculadas a la causa. solicita que oportunamente, se rechace la apelación incoada, con expresa imposición de costas.

IV.- A fs.57 se declara la causa de puro derecho. Posteriormente a fs.60 se elevan los autos a esta Sala "E" y a fs.61 se los pasa a sentencia.-

V.- Que las Actuaciones Administrativas N° SIGEA N° 12692-3442-2008/7-2007. se inicia mediante el informe, Secc. “V” N° 6003/2007 con fecha 10/12/2007, a través del cual, el Jefe de la División Aduana de la Quiaca informa que: con el P.E. 06034EC01000685L oficializado el 04/10/2006 por la firma exportadora Evolution Technology S.A. (despachante de aduana Cazon Ricardo Marcelo) se documentó la exportación de ciento cuarenta y cinco toneladas netas de premezcla para la elaboración de pan francés, P.A. 1901.20.00, con una alícuota del 5% en concepto de derechos de exportación. Asimismo comunica que con la mercadería extraída según la Resolución General N°1582/03 remitidas posteriormente al INTI (Instituto Nacional de Tecnología Industrial), se emitió el Protocolo de Análisis SOT N°16-02077 Orden de Trabajo (OT) N°5400109779. A fs. 2/6 obra copia de la Destinación N° 06034EC01000685L y su documentación complementaria. A fs. 20/27 obra el informe del INTI (Instituto Nacional de Tecnología Industrial) Orden de Trabajo (OT) N°5400109779 del 30/03/2007 y el detalle de la solicitud. A fs.31 con fecha 27/08/2008 se instruye sumario en los términos del art.1090 del C.A. fs.35 se ordena la corrida de vista en los términos del art.1101 del C.A., ordenando el mismo a la actora, aquí apelante, y al despachante

de aduanas.- A fs.36 obra la cédula de notificación de la corrida de vista dirigida a la exportadora, recibida el 05/11/2008 (ver fs.42). A fs.43/46 se agrega el descargo de la exportadora, que se tiene por presentado a fs. 74.- A fs.82/84 obra el dictamen jurídico N°033/11 (DV JRSA).- Se acompañó el sobre correspondiente a la Destinación N°06034EC01000685L. A fs.95/99 obra la Resolución aquí apelada N°50/2013 (AD.LAQU) de fecha 25/06/2013 suscrita por el Administrador Aduana de la Quiaca.-

VI.- Que corresponde decidir, en primer lugar, acerca del planteo de nulidad formulado por la recurrente.- El servicio aduanero funda la imputación formulada contra la recurrente en la presunta inexactitud efectuada al documentar el PE. 06034EC010006852 encuadrada en el artículo 954, incisos a) y b), del Código Aduanero, sustentada en los resultados del análisis técnico practicado sobre muestras de la mercadería declarada. Dicho informe, emitido por el Instituto Nacional de Tecnología Industrial (INTI) con fecha 30 de marzo de 2007 (fs. 21/22 del expediente administrativo), determinó que la muestra —consistente en una premezcla para elaborar pan francés— contenía 0,408 gramos de cloruro de sodio por cada 100 gramos de material extraído, lo que equivale a un 0,48% de sal en su composición.

La mercadería objeto de la operación —145 toneladas netas— fue declarada por la recurrente bajo la Posición Arancelaria Nomenclatura Común del MERCOSUR (NCM) 1901.20.00, sujeta a una alícuota del cinco por ciento (5%) en concepto de derechos de exportación. No obstante, el servicio aduanero sostuvo que, en virtud de la composición química del producto —particularmente, la presencia de cloruro de sodio como elemento determinante a los fines clasificatorios—, la clasificación arancelaria correcta correspondía a la NCM 1101.00.10, posición sujeta a una alícuota tributaria superior.

Sobre la base de dicha reclasificación, la Dirección General de Aduanas (D.G.A.) consideró que la operación de comercio exterior se encontraba alcanzada por el régimen instituido por la Ley N° 21.453 y que la recurrente —en su carácter de exportador— se hallaba obligada a documentar, con carácter previo al embarque, una Declaración Jurada de Venta al Exterior (DJVE), la cual debía ser previamente autorizada por la Oficina Nacional de Control Comercial Agropecuario (ONCCA) para resultar apta a los fines de su libramiento.

Por su parte, la recurrente se agravia, en lo sustancial, al sostener que la Aduana no cumplió con el procedimiento establecido en la Resolución General N° 1582/03. En particular, aduce que no ha sido notificada fehacientemente de la realización del procedimiento de extracción de muestras de la mercadería, ni de su posterior remisión al Instituto Nacional de Tecnología Industrial (INTI) a los fines de su análisis y verificación de composición y características. Asimismo, manifiesta que, como correlato de la omisión apuntada, se vio material y jurídicamente impedida de ejercer su derecho a solicitar la realización de un segundo análisis o contraprueba respecto de las muestras extraídas y, por último, cuestiona la validez de la representación que el servicio aduanero pretende atribuir a la Sra. Vilma Mónica Figueroa, como presunta apoderada general del despachante de aduanas interviniente en la operación.-

VII.- Que, en cuanto al planteo de nulidad vinculado a la falta de notificación previa del acto de extracción de muestras, resulta oportuno señalar lo establecido en la mencionada Resolución General Nº 1582/03, la cual reglamenta el procedimiento para la extracción y análisis de muestras. Particularmente, el artículo 3.1 del Anexo II establece que: *"durante todo el acto de extracción, identificación y acondicionamiento, debe estar presente el interesado (importador, exportador o su apoderado debidamente acreditado)"*. Siendo esta

exigencia de presencia del interesado, una garantía procedimental básica que tiene como presupuesto indispensable la notificación previa y efectiva del acto al administrado, so pena de resultar ilusorio y de configurar una vulneración directa a las garantías del debido proceso administrativo.

Asimismo, la citada Resolución General regula la certificación conjunta, la cual debe ser suscripta por el extractor y por el interesado y representa un acuerdo de partes sobre la regularidad del procedimiento, particularmente el artículo 4.5 de su Anexo II determina que: "*La firma del interesado sin observaciones ni reservas, establece su conformidad no solo respecto del acto de extracción, sino también sobre la representatividad de la muestra y su adecuado acondicionamiento"*, configurando de este modo la obligatoriedad de que el procedimiento sea desarrollado con la intervención y consentimiento del administrado. De modo tal que, la imposibilidad física de suscribir dicha acta, por parte de un representante apoderado de la firma aquí apelante, es una consecuencia directa de la omisión en la notificación, configurando una infracción sustancial a la normativa que configura la formación de la prueba, puesto que la acción de la autoridad administrativa al solicitar la extracción de muestras sin notificar fehacientemente a la parte interesada, contraviene los artículos 3.1 y 4.5 del Anexo II de la Resolución General N° 1582/2003 (AFIP), en tanto dichas normas, instituyen un procedimiento de carácter adversarial para la formación del elemento probatorio determinante en el proceso administrativo, siendo los mencionados artículos, aquellos que exigen la presencia activa y la participación del interesado —tanto para controlar, acordar o impugnar— como condición de validez del acto de prueba.

En cuanto al agravio relativo a la vulneración del derecho de defensa, vinculado al impedimento de ejercer el control contradictorio de la prueba, la Resolución General (AFIP) Nº 1582/2003 en su Anexo III art.3, exige, para la nueva extracción de muestras, la participación del mismo extractor y de un técnico de la División ITEM; la extracción de un mínimo de dos juegos de muestras y que estas provengan de dos envases distintos, debiendo ser uno de ellos, precisamente, el bulto que dio origen al primer análisis (conf. art. 3.d del Anexo III), siendo que la demora procesal de mas de dos años entre la presunta extracción inicial (05/10/2006) y la primera notificación efectiva a la administrada, del resultado del análisis realizado por el INTI que se produjo al notificarse del auto de corrida de vista -5/11/2008-. Cabe señalar que en la causa se ha configurado un vicio sustancial que comprometió gravemente la viabilidad y efectividad del derecho de defensa, tornando ineficaz la posibilidad de controvertir en tiempo útil los fundamentos de la imputación, puesto que la mercadería en cuestión tenía como fecha de vencimiento el 28/02/2007 según lo informado por el Instituto Nacional de Alimentos (Ver sobre del Permiso de Embarque).

Por último, corresponde abordar el agravio relativo a la invalidez de la representación en el acto de muestreo. Al respecto, cabe advertir que la Resolución General (AFIP) Nº 1582/2003 establece, en su Anexo II, punto 3.1, que durante el procedimiento de extracción de muestras debe estar presente el interesado, entendiéndose por tal al importador, exportador o al despachante de aduana correspondiente o su apoderado, "debidamente acreditado para tal cometido". Esta disposición no constituye un mero rigorismo formal, sino una garantía esencial de transparencia y contradicción en un acto de instrucción probatoria que resulta determinante para la suerte del procedimiento sancionatorio.

El alcance de tal concepto se encuentra precisamente definido en el régimen general del procedimiento administrativo, el cual establece los requisitos formales ineludibles para constituir una representación válida ante la Administración. Al respecto, el artículo 31 del Reglamento de Procedimientos

Administrativos (Decreto 1759/72, t.o. 1883/91) dispone que quien se presente por un derecho o interés ajeno deberá acompañar los documentos que acrediten la calidad invocada. Las formas para dicha acreditación —instrumento público, poder con firma autenticada o acta ante la autoridad administrativa (arts. 32 y 33)— constituyen el piso mínimo de formalidades que la Administración debe verificar para validar la intervención de un tercero.

De modo tal, surge de las Actuaciones Administrativas, que en el acto de muestreo intervino la Sra. Vilma Mónica Figueroa bajo el supuesto carácter de Apoderada General Despachante de Aduana, sin que conste en el expediente poder, autorización o ratificación alguna que acredite su legitimación para actuar en nombre del despachante de la causa, o de la firma exportadora.

VIII.- 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.

Que, más allá de los planteos de nulidad deducidos en el recurso de apelación interpuesto en autos, y tal como lo hiciera la exportadora en sede administrativa, en este caso particular la nulidad surge manifiesta, conforme lo expresado en el punto VI de la presente.

Desde esta perspectiva, entiendo que la convergencia de los vicios señalados —esto es, la omisión de notificación previa del acto de muestreo, la inexistencia de un mandato válido en franca violación a las formas imperativas de personería, y la consecuente imposibilidad técnica de repetir el análisis de la mercadería debido al excesivo tiempo transcurrido y a la naturaleza degradable del producto exportado— configuran una vulneración estructural al debido proceso que priva de validez jurídica al Protocolo de Análisis SOT N° 16-02077- Orden de Trabajo (OT) N°5400109779.

Las cuestiones supra relatadas, analizadas a la luz del principio de legalidad del debido proceso adjetivo, ponen en evidencia un supuesto de nulidad absoluta que afecta de raíz el procedimiento. En efecto, al ser excluida la firma Evolution Technology S.A. de todo el iter probatorio, ha sido privada de la posibilidad de controlar la metodología empleada, verificar la representatividad de las muestras, acordar sobre la regularidad del procedimiento o impugnar oportunamente la integridad de la evidencia material que, finalmente, habría de constituir el fundamento fáctico de la imputación y la eventual sanción. Esta carencia no constituye un vicio meramente formal o subsanable, sino que afecta, de modo sustancial, la validez misma del acto de instrucción probatoria y, por consiguiente, de todo el procedimiento que en él se sustenta.

Asimismo, resulta materialmente inverosímil, luego del tiempo transcurrido (período superior al año desde el resultado de muestra arrojado por el INTI), que el lote específico objeto de la operación —145 toneladas exportadas— permaneciera disponible para su compulsa, circunstancia que adquiere especial gravedad dada la naturaleza de la mercadería —premezcla para pan—, sustancia sujeta a alteración, degradación o pérdida de sus propiedades analíticas por el mero transcurso del tiempo. En consecuencia, aun cuando algún elemento físico hubiera perdurado, el mismo tiene como fecha de vencimiento el 28/02/2007, siendo que su valor probatorio para una contrapericia, se habría visto indubitablemente afectado, careciendo de la

idoneidad necesaria para un análisis comparativo fiable.

Por último, cabe afirmar que la admisión de la Sra. Vilma Mónica Figueroa importó consentir la intervención de quien carecía de representación válida para asistir al acto de muestreo, hecho jurídico que incumplió el requisito de "acreditación debida" exigido por la RG 1582/2003; además de haberse omitido las formalidades imperativas de los artículos 31 a 33 del Decreto 1759/72.-

En tales condiciones, el análisis practicado deviene inútil y carente de valor convictivo, razón por la cual, corresponde declarar la nulidad absoluta del Protocolo de Análisis SOT N°16-02077 —Orden de Trabajo (OT) N° 5400109779— y de todo lo actuado en consecuencia y, por consiguiente, dejar sin efecto la resolución apelada, disponiendo oportunamente el archivo de las actuaciones.

A mayor abundamiento, resulta oportuno citar recientes precedentes jurisprudenciales donde la Sala “G” del Tribunal Fiscal de la Nación, se ha expedido en casos similares al presente, *verbi gratia*: EX-2021-36044780-APN-SGASAD#TFN: "BMW DE ARGENTINA S.A c/ DGA s/recurso de apelación" (Sentencia 31/08/2021), EX-2021-32633461-APN-SGASAD#TFN: "BMW DE ARGENTINA S.A c/ DGA s/recurso de apelación" (Sentencia 01/09/2021), y EX-2019-111557139-APN-SGASAD#TFN: "LA NUEVA ESPERANZA S.A. c/DGA s/recurso de apelación" (Sentencia 15/10/2021).

IX.- Que atento al modo en que se resuelve, deviene abstracto el tratamiento de las demás cuestiones planteadas por la actora.

X.- Que las costas deben imponerse a la parte vencida.

Por lo expuesto, voto por:

1.- Hacer lugar a la nulidad planteada por la actora y dejar sin efecto la Resolución 50/2013 dictada en las actuaciones administrativas SIGEA Nº 12692-3442-2008 // 12692-7-2007.-

2.- Costas a la D.G.A.-

El Dr. Héctor H. Juárez dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto del Dr. Horacio J. Segura.-

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Adhiero en lo sustancial al voto del Dr. Horacio J. Segura.-

En virtud del acuerdo que antecede, por unanimidad, **SE RESUELVE**:

1.- Hacer lugar a la nulidad planteada por la actora y dejar sin efecto la Resolución 50/2013 dictada en las actuaciones administrativas SIGEA Nº 12692-3442-2008 // 12692-7-2007.-

2.- Costas a la D.G.A.-

Regístrese, notifíquese a la actora en el CUIT 20-25794473-6, al fisco nacional en el CUIT 33-69345023-9

y oportunamente archívese.-

Suscriben la presente los Dres. Horacio J. Segura (Vocal subrogante de la Vocalía de la 14 Nominación), Héctor Hugo Juárez y Juan Manuel Soria.-

Digitally signed by Hector Hugo Juarez
Date: 2026.06.09 19:26:52 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 Juan Manuel Soria
Date: 2026.06.09 23:11:30 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 Horacio Joaquin Segura
Date: 2026.06.11 00:53:42 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal Subrogante
Vocalía XIV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.06.11 00:54:08 -03:00