En la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, al 1° día del mes de octubre del 2024, reunida en acuerdo la Sala I de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, para dictar sentencia en los autos caratulados "*Viluco SA (TF 27212612-A) c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo*",

La jueza Clara María do Pico dijo:

I. Por pronunciamiento de la Sala "F" del Tribunal Fiscal de la Nación (págs. 491/8) se resolvió declarar la nulidad de la resolución nro. 404/2022 —dictada en el marco de las actuaciones administrativas nro. 12578-62-2015— por la cual se condenó a la firma Viluco SA y a su despachante al pago de una multa por comisión de la infracción tipificada en el art. 954 inc. a) del C.A. y se formuló un cargo por diferencias tributarias, con costas.

Para así decidir, el vocal sostuvo que el servicio aduanero *"basó su condena en el protocolo de laboratorio N° 108.717 del ITEM realizado sobre las muestras extraídas de la mercadería exportada mediante la operación documentada por la destinación N° 15 008 EC01 001743 X"*.

Sin embargo, según las particularidades del caso, ponderó que *"el personal aduanero preventor, incumplió con lo establecido por la Resolución General N° 1582/03 y su modificatoria, la Resolución General N° 2318/07, respecto de la extracción y análisis de muestras en el marco de un control presuntivo de mercadería"*.

Ello fue así, por cuanto:

1) Se omitió acompañar el Formulario OM 1020 (previsto por el art. 4.3. de la RG nro. 1582/03) a la solicitud de análisis, *"cuya incorporación al expediente administrativo es de vital importancia a efectos*

de determinar si las mercaderías analizadas mediante el protocolo de laboratorio N° 108.717 se corresponden efectivamente con aquellas extraídas oportunamente en el marco de la operación de exportación objeto de la controversia". Aclaró que, en ese formulario, *"deben detallarse una serie de datos relevantes del envío de la muestra que permiten la correcta identificación del objeto a analizar, entre ellos: el origen de la muestra, la destinación a la que pertenece, datos referenciales del exportador y despachante, la mercadería declarada, su nombre comercial, la posición arancelaria, etc"*. Por ello, concluyó que "*[L]a falta del Formulario OM 1020 implica que no pueda arribarse con el grado de certeza que exige este tipo de procesos de naturaleza incuestionablemente penal, si las mercaderías analizadas coincidían con aquellas extraídas de la Destinación en trato*".

2) La conclusión alcanzada en el informe del protocolo de laboratorio N° 108.717 del ITEM —sobre la composición química de la mercadería— *"implica una falta grave que cierne de nulidad el protocolo de análisis N° 108.717 en tanto resulta falaz y, por ello, atenta contra la lógica —que determina su razonabilidad— desnaturalizando así el procedimiento científico esperado"*.

Especificó que, en ese informe, "*los profesionales intervinientes (...) incluyeron la siguiente nota aclaratoria: 'el alto grado de molienda de sus componentes no permite su cuantificación, no obstante ello, es posible inferir a partir de la observación de campos visuales que la harina de soja es el componente mayoritario de la muestra'*".

A pesar de no poder cuantificar esos componentes, el vocal se preguntó "*¿cómo pudo el ITEM determinar que el componente mayoritario era la harina de soja? (...) ¿se puede, a través de la mera 'observación de los campos visuales' —es decir a simple vista del especialista— determinar que la harina de soja es el componente mayoritario de la muestra?"*.

Destacó, entonces, que *"[s]i los especialistas no pudieren arribar a un resultado contundente, debieran señalarlo y limitarse a los puntos de pericia requeridos. Lo presuntivo o dudoso debe destacárselo como tal*" en tanto "*intoxican la conclusión profesional, científica y objetiva esperable de un análisis forense independiente de toda pretensión acusatoria*" de la autoridad de control.

3) El servicio aduanero vulneró el derecho de defensa de la firma actora —consagrado en el art. 18 de la Constitución Nacional— "*al no permitírsele ejercer oportunamente su derecho a obtener un segundo análisis con una muestra idónea para realizarlo*" (confr. surge del Anexo II, art. 2.1 de la Resolución General nro. 1582/03).

Preciso que la mercadería exportada se trata de *"un suplemento alimenticio proteico esencialmente de origen vegetal (tal como lo reconoce la división ITEM) destinado a la alimentación animal"*. Que, "*dado el origen vegetal de la mercadería y la certificación del SENASA, se puede afirmar (...) el carácter perecedero de la mercadería que es objeto de la controversia"* cuyas *"cualidades constitutivas"* tienen un "*buen estado de conservación (...) por seis (6) meses"*. Por esa razón, el vocal consideró que al tiempo en que fue notificada la firma actora del resultado del ITEM —que fue al momento de correr vista del sumario (8/10/18), esto fue *"más de tres (3) años después de la extracción de las muestras"*— el segundo análisis de la muestra resultó *"una prueba de imposible reproducción ulterior"*.

II. Disconforme, el Fisco Nacional apeló (pág. 501) y expresó agravios (págs. 513/20) que fueron replicados por su contraria (págs. 540/7).

Las críticas de la demandada pueden sintetizarse de la siguiente forma: **1)** el material descompuesto de la muestra extraída hubiera permitido idóneamente la posibilidad de realizar un segundo análisis; **2)** afirmar que la muestra sólo podría conservarse por seis meses aparece como una

valoración dogmática por cuanto la firma actora nunca peticionó ese análisis; y **3)** aunque la actora no solicitó el segundo análisis, tampoco habría podido peticionarlo en función de la inhabilitación dispuesta por el inc. c) del título 4.1. del capítulo 4, aparato 3 del Anexo III de la Resolución AFIP 1582/03.

III. El presente caso resulta sustancialmente análogo a aquel que tuvo oportunidad de examinar esta sala en la causa nro. 47.891/2022 *"Viluco SA"*, pronunciamiento del 27 de abril de 2024, y sus citas; por lo que cabe remitirse a las conclusiones allí alcanzadas por razones de brevedad.

Consecuentemente, se desestiman los agravios de la demandada y se confirma el pronunciamiento recurrido.

IV. Las costas de alzada también deben ser soportadas por la demandada vencida por no advertirse motivos que justifiquen apartarse del principio general de derrota contenido en el art. 68, primera parte, del CPCCN.

Por ello, **VOTO** por: desestimar los agravios de la demandada y, consecuentemente, confirmar el pronunciamiento recurrido, con costas (art. 68 del CPCCN).

El juez Rodolfo Eduardo Facio dijo:

Comparto la reseña de los antecedentes del caso y la solución que propone la jueza Clara María do Pico en los términos que expuse en las causas "*Viluco SA (TF113172539-A) C/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*" (nº 2320/2022) y "*Viluco SA (TF 71237181-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*" (nº 47891/2022), pronunciamientos del 15 de diciembre de 2022 y del 27 de abril de 2023, respectivamente.

La jueza Liliana María Heiland adhiere al voto de sus colegas.

En virtud del resultado que informa el acuerdo que antecede, el tribunal **RESUELVE:** desestimar los agravios de la parte demandada y confirmar el pronunciamiento recurrido, con costas.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

Fecha de firma: 01/10/2024
Firmado por: LILIANA MARIA HEILAND, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: CLARA MARIA DO PICO, JUEZA DE CAMARA
Firmado por: RODOLFO FACIO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: HERNAN GERDING, SECRETARIO DE CAMARA

#38836778#425312924#20240930093821626