33085/2023 “AR ZINC SA (TF 35270-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO”

Buenos Aires, septiembre de 2023.

VISTO Y CONSIDERANDO:

1º) Que estas actuaciones tienen origen en la **resolución AD LAQU 138/13**, por la cual se condenó a AR ZINC SA (antes SULFACID SAIF) y a su despachante de aduana, Reinaldo Cruz, al pago de una multa de $54.713,95, una diferencia de tributos $54.713,95 y sus intereses, por la supuesta comisión de la infracción prevista y penada por el artículo 954, apartado 1º, inciso a, del Código Aduanero, con relación a la destinación de importación 04 034 IC03 93X (fs. 40/42, act. adm.).

2º) Que, a fs. 204/207 de este expediente, el **Tribunal Fiscal de la Nación**: (i) rechazó la excepción de prescripción opuesta por los actores, con costas; y (ii) revocó la citada resolución AD LAQU 138/13, con costas al demandado vencido.

Para decidir como lo hizo sobre la cuestión de fondo, recordó que la imputación tenía origen en una importación para consumo de sulfuro de zinc a granel, de origen y procedencia Bolivia, clasificado en la posición arancelaria 2608.00.10.200A, con respecto a la cual el servicio aduanero constató, a partir del examen de la muestra tomada (protocolo de análisis 48006, emitido por el Instituto Técnico de Examen de Mercaderías), que la mercadería tenía porcentajes de humedad y de zinc diferentes a los declarados, lo que ocasionaba un incremento de su valor en aduana y una consiguiente diferencia tributaria.

Mencionó que, entre otras cuestiones, los recurrentes habían objetado la falta de notificación del resultado de tal análisis.

Al respecto, y con remisión a lo dispuesto en el punto 3 del anexo III de la resolución general AFIP 1582/03 —que reglamenta el procedimiento para la extracción y análisis de muestras—, el organismo jurisdiccional estimó que el demandado había incurrido en una irregularidad ya que, en efecto, no había constancias de que el primer resultado hubiese sido notificado a la importadora o su despachante de aduana. Destacó que aquellos recién fueron puestos en conocimiento de lo actuado con la corrida de vista dispuesta en sede administrativa, cinco años después de realizada la extracción de la muestra que dio origen a la causa.

Finalmente, esgrimió que se trataba de una nulidad no subsanable en esa instancia, ya que el informe producido por el Servicio Geológico Minero Argentino a fs. 109/110 acreditaba que la mercadería tenía determinadas condiciones de conservación que harían imposible practicar un segundo análisis dirigido a comprobar su especie y

calidad; es decir, que se había conculcado irremediablemente el derecho de defensa de los actores.

En ese contexto, consideró no probada la diferencia de calidad de la mercadería y revocó la imputación por declaración inexacta.

3º) Que, disconforme con la decisión, el **Fisco Nacional** interpuso y fundó apelación a fs. 236/245, que se concedió a fs. 251, y fue replicada por la importadora a fs. 266/269vta.

Planteó que el fundamento central del pronunciamiento apelado era la dilación en la notificación del resultado de los análisis, lo que carecería de sustento jurídico, toda vez que, a su entender, el punto 3, del anexo III, de la resolución AFIP 1582/03 no establecía un plazo para practicar esa diligencia. En esos términos, indicó que había sido válida la notificación practicada junto con la vista del sumario, y citó jurisprudencia en apoyo de esa interpretación.

En adición a lo expuesto, sostuvo que el tribunal de origen había planteado una afectación hipotética al derecho de defensa, y omitió considerar que la parte actora: consintió el procedimiento de extracción de muestras y suscribió el acta donde consta que la extraída era representativa del total; frente a la pasividiad del servicio aduanero, se desinteresó por el resultado del examen; una vez que lo conoció, no planteó la nulidad del procedimiento en la oportunidad prevista por el artículo 1051 del Código Aduanero; y, por último, fue negligente en la producción de la prueba tendiente a obtener un segundo análisis con la muestra que obraba en su poder.

4º) Que, por otra parte, a fs. 227/228, se regularon los honorarios de la representación letrada de la importadora y del despachante de aduana, a cargo del Fisco Nacional; los que fueron apelados por bajos a fs. 248/250 y por altos a fs. 259/263vta.

Los recursos se concedieron a fs. 251 y 271, respectivamente, y los letrados de la parte actora contestaron el traslado conferido a fs. 277/vta.

5º) Que el artículo 265 del CPCCN —aplicable en la especie en virtud de la remisión que establece el artículo 1182 del CA— establece que *"...el escrito de expresión de agravios deberá contener la crítica concreta y razonada de las partes del fallo que el apelante considere equivocadas. No bastará remitirse a presentaciones anteriores..."*.

Si bien la valoración de la expresión de agravios a los fines de determinar si reúne las exigencias necesarias para mantener el recurso de apelación no se debe llevar a cabo con injustificado rigor formal, es preciso que en ella se detallen concretamente los aspectos de la sentencia respecto de los cuales se disiente y que, además, se brinden fundamentos serios y precisos que demuestren al tribunal de alzada cuáles fueron los errores de la sentencia apelada, sea en la apreciación de los hechos o en la aplicación del derecho (cfr. esta sala, causa "Defensor del Pueblo de la Nación c/ EN-M° Economía y P – Resols. 296/06 298/06 s/ proceso de conocimiento", sent. del 14/8/12; entre muchas otras).


#38147409#383750665#20230914105234822

En este sentido, se ha señalado que la mera reedición por la parte de los argumentos vertidos en instancias anteriores o la remisión a aquéllos no constituye una crítica concreta y razonada del fallo, en los términos del mencionado artículo 265 del CPCCN (cfr. *Fallos* 307:2216, y esta Sala causa “Firestone de Argentina”, sentencia del 3/10/91, entre otras); como así también, que los recurrentes deben rebatir todos y cada uno de los fundamentos en que el juzgador se apoyó para arribar a sus conclusiones (Fallos: 323:1261 y su cita, entre muchos otros).

6º) Que el memorial del Fisco no cumple con tales pautas, ni pone en evidencia arbitrariedad alguna en la apreciación de los hechos y de las pruebas, en tanto se limita a argumentar sobre la ausencia de un plazo reglamentario para notificar el resultado del primer análisis, así como de un perjuicio concreto en el derecho de defensa de los actores, pero sin efectuar una crítica concreta y razonada de los argumentos dirimentes de la decisión apelada.

En particular, nada dice sobre la imposibilidad fáctica en que se encontraba la importadora de controvertir ese resultado en el momento en que le fue comunicado; debiéndose recordar, como adecuadamente lo señaló el tribunal de origen, que ello tuvo lugar cinco años después de la toma de la muestra, cuando se corrió vista de todo lo actuado.

En cuanto a las características del producto, no controvierte puntualmente que tenía un tiempo y condiciones de conservación determinadas, según fue informado por el Servicio Geológico Minero Argentino a fs. 110; lo que resta asidero a los cuestionamientos que, genéricamente, se dirigen contra la valoración de los hechos efectuada en la anterior instancia.

A su vez, es inatendible el planteo consistente en que los actores consintieron el procedimiento llevado a cabo, así como el resultado del primer análisis.

Por empezar, debe advertirse que el acta de extracción de muestras no fue incorporada a las actuaciones administrativas, por lo que la mención que se hace de sus términos, a fs. 239, carece de correlato sumarial. Más allá de los expuesto, tampoco puede obviarse que aquélla únicamente hubiese sido permitido constatar el cumplimiento del estadio inicial del procedimiento de extracción de muestras para análisis de control presuntivo (arg. puntos 2.2.1.a y 3, del anexo III, de la resol. gral. AFIP 1582/03, modif por resol. gral. AFIP 2318/07); pero, de ningún modo, de la firma de aquel instrumento podría haberse inferido que la importadora conoció que se había trabado un diferendo con la Aduana en punto a la especie y calidad de la mercadería y, por consiguiente, que se había hecho efectiva la necesidad de un segundo análisis.

En ese particular contexto, tampoco sería posible inferir que la importadora renunció voluntariamente a esa facultad que le concedía el ordenamiento; máxime cuando ofreció producir un segundo análisis en la primera oportunidad procesal (v. esp. fs. 17/vta., act. adm.).

En definitiva, en el caso el demandado no desvirtuó que el importador se vio agraviado en su derecho de defensa porque, independientemente de la existencia o no de un plazo para ser notificado del resultado del primer análisis, así como del ofrecimiento de un segundo examen, al momento en que tomó conocimiento del protocolo de análisis 48006 y lo actuado en su consecuencia, las muestras no conservaban sus propiedades iniciales ni eran aptas para un segundo examen.

Sobre tal base, corresponde declarar desierto el recurso deducido por el Fisco contra la resolución de fs. 204/207; con costas (art. 68, primer párrafo, CPCCN). **ASÍ SE RESUELVE.**

7º) Que, en atención a lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación –por mayoría– en las causas **"**Establecimiento Las Marías**"** y **"**All, Jorge Emilio**"** (*Fallos*: 341:1063 y 345:220, respectivamente) –criterio que fue adoptado por esta sala en los autos "Empresa Nacional de Telecomunicaciones (en Liquidación) c/ Telefónica de Argentina SA s/Contrato Administrativo", resol. del 22/03/22–, y ponderando que la tarea realizada en la tercera etapa fue realizada bajo la vigencia de la ley 27.423 (v. esp. fs. 176/180), déjese sin efecto la regulación de honorarios practicada a fs. 227/228, toda vez que el Tribunal Fiscal de la Nación aplicó la ley 21.839 para cuantificar los emolumentos correspondientes a todas las etapas cumplidas ante esa instancia.

Por consiguiente, y a fin de salvaguardar el derecho de defensa de las partes, corresponde devolver las actuaciones al tribunal de origen para que practique una nueva regulación de honorarios, de conformidad con las pautas que emanan de la presente. **ASÍ TAMBIÉN SE RESUELVE**.

Regístrese, notifíquese y **pasen los autos al Representante del Fisco** a fin de que se expida sobre la liquidación de la tasa de justicia a cargo de la parte demandada, en atención a encontrarse configurado el supuesto previsto en el punto 10, *in fine*, de la acordada CSJN 20/92.

MARCELO DANIEL DUFFY

JORGE EDUARDO MORAN

ROGELIO W. VINCENTI

Fecha de firma: 14/09/2023
Firmado por: MARCELO DANIEL DUFFY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: ROGELIO W VINCENTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA

#38147409#383750665#20230914105234822

Fecha de firma: 14/09/2023
Firmado por: MARCELO DANIEL DUFFY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: ROGELIO W VINCENTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA

#38147409#383750665#20230914105234822