Expte. N° CAF 44046/2022.

AR ZINC SA (TF 34705-A) Y OTRO C/ DGA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de abril de 2024.-

Y VISTOS; CONSIDERANDO:

I.- Que mediante la resolución de fojas 193/6, la Sala “E” del Tribunal Fiscal de la Nación, revocó las Resoluciones DE PRLA Nº 226/2014 (AD LAQU) y Nº 298/2014 (AD LAQU), mediante las cuales el Administrador de la Aduana de La Quiaca había condenado a la firma importadora y al despachante al pago de una multa de $56.669,27 y tributos por la suma de $56.669,27, por infracción al artículo 954, ap. 1, inc. a), del Código Aduanero, en relación con la destinación 04 034 IC03 000029H. Impuso las costas al Fisco.

Para decidir como lo hizo, comenzó por rechazar la defensa de prescripción opuesta por la actora señalando que: i) el plazo de prescripción de la acción para imponer sanciones había comenzado a correr el 01/01/2005 (pues el despacho de importación se había oficializado el 01/04/2004) pero se había interrumpido el 08/06 /2005 con la instrucción del sumario, de manera que a la fecha del dictado de la resolución recurrida (6/06/2014) no se había agotado; ii) la acción del Fisco para exigir tributos tampoco estaba prescripta, dado que el auto de apertura del sumario había suspendido el curso de ese plazo; y iii) no resulta aplicable al caso la doctrina del caso “Losicer”.

En cuanto al fondo, indicó que el punto III del Anexo III de la RG AFIP nº 1582/03 establece que cualquiera de las partes que intervienen en la extracción de las muestras para la primera pericia puede solicitar un segundo análisis, que se efectúa precisamente cuando de la primera pericia ha surgido un resultado motivo de litigio o de diferencias entre la Aduana y el importador de la mercadería. Esta solicitud -añadió- debe realizarse 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. Además, se estipula que este segundo análisis debe solicitarse ante la División ITEM, y que tanto el interesado como la DGA pueden designar químicos para que los representen, durante la realización del nuevo análisis (que debe practicarse con arreglo al procedimiento allí establecido).

Fecha de firma: 30/04/2024
Alta en sistema: 02/05/2024
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: TOMAS BRANDAN, SECRETARIO DE CAMARA

#36869586#409028370#20240423134438102

Por consiguiente, al comprobar que no había constancias en el expediente administrativo de que el resultado del Protocolo de Análisis LB 44763 (del 27/09/2004) hubiera sido notificado a la actora –lo cual no podía considerarse cumplido con la suscripción por el despachante del campo de verificación del despacho de importación al momento de la extracción de la muestra (obviamente anterior al análisis en cuestión)- consideró que el procedimiento resultaba nulo. Y entendió que esa nulidad no era subsanable en tanto la actora tomó conocimiento de los resultados recién al momento de corrérsele vista en sede administrativa (en 2009), es decir, cinco años después de realizada la extracción de la muestra, lo cual pudo haber acarreado la modificación de las condiciones originales de la mercadería, tornando fútil la realización de un segundo análisis (pues, de acuerdo al informe del Instituto de Tecnología Minera, dependiente del SEGEMAR, obrante a fs. 129/31, resultaba necesario que la mercadería se mantuviese en condiciones óptimas de conservación).

Valoró, además, que la accionante al documentar la destinación había declarado que el sulfuro de zinc importado a granel contenía un 60% de zinc y tenía una humedad del 10%; y que el Servicio Geológico Minero Argentino había explicado en su informe que si bien en el Protocolo de Análisis nº 44763 el resultado expresado como sulfuro de zinc es de 91,5%, esto equivale a decir que la concentración de la muestra expresada como porcentaje de zinc metálico es del 61,39%; así como que el perito interviniente había explicado que era técnicamente imposible que un concentrado de sulfuro de cinc pudiese contener un porcentaje de zinc mayor a 67,09% (fs. 146 /51).

Por todo lo anterior, concluyó que la falta de notificación del resultado del análisis –que no podía ser subsanada, dada la naturaleza de la mercadería involucrada y el tiempo transcurrido- había vulnerado el derecho de defensa de las recurrentes, lo que la llevó a declarar la nulidad de las resoluciones cuestionadas.

II.- Que contra la decisión reseñada en el primer considerando el Fisco Nacional apeló (fs. 214) y expresó agravios a fojas 226/9, que no fueron replicados por su contraria.

En su memorial, reconoce que la discusión ha quedado limitada a una cuestión fáctico-probatoria, pero señala que lo decidido por el Tribunal Fiscal de la Nación vulnera el debido proceso por haber desconocido lisa y llanamente ciertas constancias del expediente administrativo. En particular, insiste en que el *a quo* omitió que el

despachante de aduanas –en tanto representante de la importadora- había suscripto el acta de extracción de muestras -prestando así consentimiento al procedimiento seguido- y solicitado la liberación de la mercadería, lo que acarrea como consecuencia –a su juicio- la imposibilidad de solicitar más adelante un segundo análisis de la mercadería, con arreglo a lo previsto en el inciso c) del punto 4.1, del capítulo 4, Anexo III, de la RG 1582/03.

Por consiguiente, solicitó que se hiciera lugar al recurso interpuesto y se revocara la resolución apelada, con costas.

III.- Que a fs. 235/6 el Tribunal Fiscal reguló los honorarios profesionales de la Dra. Patricia E. Feliciano en su carácter de letrada patrocinante de la importadora en 3 etapas, en la suma de $11.500 con más la de $2.415 en concepto de IVA; los del Dr. Carlos A. Carena, en su carácter de letrado apoderado de la importadora en 3 etapas, en la suma de $4.500, con más la de $945 en concepto de IVA; los de la Dra. María Laura Fernández en su carácter de letrada patrocinante del despachante en 2 etapas, en la suma de $7.500 con más la de $1.575 en concepto de IVA; y los del Dr. Adrián Marcelo Miguez, en su carácter de letrado apoderado del despachante en 3 etapas, en la suma de $4.500, con más la de $945 en concepto de IVA.

IV.- Que a fs. 245/7 los letrados beneficiarios apelaron por baja la regulación referida; y a fs. 250/1 la recurrió el Fisco, por considerarla elevada. Ambas partes contestaron los traslados de esos recursos a fs. 260/1 y 262/3, respectivamente.

V.- Que conviene comenzar por recordar que la Resolución General nº 1582/03 de la AFIP (hoy abrogada y sustituida por la RG AFIP N° 3891/2016) contenía el régimen entonces vigente para la extracción de muestras y análisis.

Allí se preveía todo lo relativo al procedimiento de análisis entendiéndose por tal “[…] la operación que permite la distinción y separación de las partes de un todo hasta llegar a conocer sus principios o elementos, de modo tal que sea factible la determinación de la correcta clasificación y valoración de la mercadería motivo de análisis” (art. 1, anexo III). Se establecía también que el análisis de control “[e]s aquel que se realiza para identificar las mercaderías a los efectos de comprobar si su especie y calidad corresponden con lo declarado en la destinación aduanera”, y que estos podían ser o bien estadísticos o bien, como en el caso, presuntivos (art. 2.2.1). Este último,

a su vez, “[…] es aquel que se efectúa cuando por alguna circunstancia, relacionada con la verificación de la mercadería, existen elementos de juicio necesarios y suficientes para iniciar el procedimiento por las infracciones por declaraciones inexactas y otras diferencias injustificadas” (art. 2.2.1, ap. a).

El reglamento preveía asimismo que “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”, “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” podía solicitar un segundo análisis, que se consideraba “la vía recursiva natural en contra del acto administrativo expresado por el resultado del primer análisis” (conf. punto 3 del Anexo III). El sentido de esa segunda instancia era precisamente el de permitir al particular que designaran expertos para que los representasen y presenciaran el nuevo análisis, que debía practicarse con apego a las normas de procedimiento allí descriptas (conf. punto 3, in fine).

VI.- Que, reseñada como fue la norma cuya aplicación suscitó la controversia, corresponde analizar seguidamente el recurso interpuesto por el Fisco contra la resolución de fondo.

VI.1.- En primer lugar, es preciso poner de relieve que –tal como lo reconoce la recurrente en su fundamentación- las conclusiones de la decisión cuestionada sobre las cuales se centra la apelación refieren a extremos de hecho y prueba, aspectos que –de conformidad con el art. 1080, inc. b) del Código Aduanero– se encuentran reservados al Tribunal Fiscal de la Nación, siempre que, del ejercicio por parte del *a quo* de su facultad para apreciar las cuestiones fácticas, no surja que hubiera mediado arbitrariedad o error de magnitud suficiente para apartarse la aplicación del mentado principio (Fallos: 300 :985; Sala I, in re "Scioli S.A.", del 14/12/93; Sala III, in re "Schmid, Walter Edmundo", del 26/10/84; esta Sala, in rebus "Ducilo S.A", del 14/8 /95, e "Incobe SRL c/ ANA", del 23/8/95; entre muchos otros).

En sentido concordante, se ha dicho que el recurso ante la alzada no da acceso a una instancia ordinaria que haga posible un nuevo pronunciamiento sobre la prueba y en cuanto a la conclusión a que aquel tribunal hubiese arribado al valorarla, salvo que se verifique la existencia de error manifiesto o arbitrariedad en la valoración de la prueba (esta Sala, *in re* “Agencia Marítima Alpemar S.R.L (TF 26.550-A) c/ DGA”, del 12/6/2012, y sus citas).

VI.2.- En tales condiciones, no se advierte que la apreciación efectuada por Tribunal Fiscal –en particular, a la luz de las normas reseñadas en el considerando precedente- haya sido arbitraria o irrazonable, de modo tal que justifique desechar las conclusiones vertidas sobre el punto en el pronunciamiento apelado. Es que en el escrito recursivo la apelante no ha controvertido el hecho central sobre el cual se asienta la decisión del *a quo*, a saber, que la importadora y el despachante nunca fueron notificados del resultado del análisis en el que se basó el servicio aduanero para considerar inexacta su declaración e imputar la infracción del artículo 954, inc. a), ni tampoco ha refutado las consideraciones (basadas en el informe producido en la causa por el Servicio Geológico Minero Argentino –SEGEMAR- dependiente de la Secretaría de Minería de la Nación) relativas a las dificultades para el mantenimiento de la muestra durante un extenso período de tiempo (en el caso, más de cinco años) en las condiciones adecuadas para posibilitar correctamente un segundo análisis.

Por lo demás, confrontado a una cuestión análoga, este tribunal ya ha tenido ocasión de pronunciarse sobre la necesidad de la notificación del resultado de estos análisis de manera de posibilitar el pedido de un segundo estudio, tal como prevé la reglamentación (RG AFIP 1582/03, Anexo III, punto 3), señalando también –tal como lo ha hecho el *a quo*- que en el caso de productos perecederos o cuya composición pueda variar o alterarse con el paso del tiempo, el transcurso de varios años entre la realización del primer análisis y la toma de conocimiento por el importador, al momento de la vista, volvía insanable aquel defecto procedimental (conf. causa nº 4255 /2022 “Viluco SA (TF 60680128-A) c/ DGA s/recurso directo de organismo externo”, sentencia del 1/09/2022; y, en el mismo sentido, Sala IV, causa 50.736/2022 “Viluco SA y otro (TF 113179285-A) c/ DGA s /recurso directo de organismo externo”, sentencia del 6/10/2022; y Sala II, causa 45.861/2022 “Viluco SA y otro c/EN -AFIP- DGA s/recurso directo de organismo externo”, sentencia del 15/11/2022; entre otros).

VI.3.- Finalmente, cabe poner de resalto que el argumento de la apelante referido a que la importadora habría renunciado a su derecho a solicitar un segundo análisis por haber solicitado la liberación de la mercadería no fue articulado en la instancia previa. En tales condiciones, el planteo no es más que el fruto de una reflexión tardía, razón por la cual corresponde desestimarlo (art. 277, CPCCN; Fallos: 326:339; 329:4349, entre otros; y esta Sala, causa nº 22124/2019 “Doldan, Miguel Ángel c/ EN -M de Seguridad- PSA s/ personal militar y civil de las ffaa y de seg”, del 9/06/2022).

Fecha de firma: 30/04/2024
Alta en sistema: 02/05/2024
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: TOMAS BRANDAN, SECRETARIO DE CAMARA

#36869586#409028370#20240423134438102

Pero, además, no es cierto –como sugiere la apelante- que de acuerdo a lo previsto en el punto 4.1. de la RG AFIP nº 1582/03 el pedido de liberación de la mercadería a plaza por el importador le haga perder automáticamente el derecho a solicitar un segundo análisis de muestras, pues esta consecuencia sólo está prevista para el caso de incumplimiento de las condiciones del régimen de garantía allí previsto (conf. ap. c), *in fine*). Por lo demás, el planteo referido a la falta de conservación de las muestras por la actora omite que el tiempo transcurrido sin notificarse el resultado del primer análisis y el hecho de que el paso del tiempo inviabilizaran el segundo análisis vuelve irrelevante en este caso la cuestión de la conservación de los bultos por la actora.

En consecuencia, corresponde desestimar los agravios del Fisco y rechazar su apelación.

VII.- Que con relación a los recursos de apelación interpuestos contra la regulación de honorarios de fs. 235/6, de acuerdo con la base regulatoria, las tareas realizadas y el resultados del pleito, corresponde modificar la regulación cuestionada y fijar los honorarios de la Dra. Patricia E. Feliciano en su carácter de letrada patrocinante de la importadora en las dos primeras etapas de la instancia previa, en la suma de $21.000; los del Dr. Carlos A. Carena, en su carácter de letrado apoderado de la importadora en las primeras dos etapas, en la suma de $8.500; los de la Dra. María Laura Fernández en su carácter de letrada patrocinante del despachante en dos etapas, en la suma de $21.000; y los del Dr. Adrián Marcelo Miguez, en su carácter de letrado apoderado del despachante en dos etapas, en la suma de $8.500 (arts. 6, 7, 37, 38 y ccdtes. de la ley 21.839 modificada por la ley 24.432).

A su vez, los honorarios de la de la Dra. Patricia E. Feliciano en su carácter de letrada patrocinante de la importadora en la tercera etapa de la instancia anterior se fijan en la cantidad de 2,9 UMA –equivalente actualmente a la suma de $131.776; y los del Dr. Carlos A. Carena, en su carácter de letrado apoderado de la importadora en la tercera etapa se fijan en la cantidad de 1,16 UMA –equivalente actualmente a la suma de $52.710,4 (conf. arts. 16, 19, 29, 44 y ccdtes. de la Ley Nº 27.423 y Resol. SGA-CSJN 626/2024).

A los importes establecidos precedentemente la obligada al pago deberá añadir las sumas correspondientes al Impuesto al Valor Agregado (Fallos: 316:1533; 323:1838; 325:742; 329 :1834; entre muchos otros).

En virtud de las consideraciones precedentes, el Tribunal **RESUELVE: 1)** Rechazar el recurso de apelación interpuesto por el Fisco Nacional y confirmar la decisión apelada, sin costas dada la falta de actividad de la contraria (arts. 68 CPCCN y 1163, CA); **2)** Regular los honorarios de los letrados intervinientes en la forma indicada en el considerando VII.

Regístrese, notifíquese a las partes y devuélvanse.

Guillermo F. TREACY **Jorge F. ALEMANY**

Pablo GALLEGOS FEDRIANI

Fecha de firma: 30/04/2024
Alta en sistema: 02/05/2024
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: TOMAS BRANDAN, SECRETARIO DE CAMARA

#36869586#409028370#20240423134438102