11134/2022 BMW ARGENTINA SA (TF 32633461-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de octubre de 2022.- SMZ

VISTO Y CONSIDERANDO:

I. Que, el Tribunal Fiscal de la Nación hizo lugar a la excepción de nulidad opuesta por la actora y, en consecuencia, declaró la nulidad del Protocolo de Análisis LAB N° 96540 y de todo lo actuado, por consiguiente, dejó sin efecto la Resolución N° 1138/2019 (AD SALO) dictada en la actuación SIGEA Nº 12517-401-2013.

Para así decidir sostuvo que la imputación a la infracción descripta en el artículo 954 inc. a), por parte del servicio aduanero a la firma actora, se refirió a que del resultado del análisis la mercadería exportada se habría constatado que no se correspondía con la declarada y que, por ende, se habría ocasionado un perjuicio fiscal al declarar una posición arancelaria que tributaba un porcentaje menor de derechos que el correspondiente.

Señaló, asimismo, que la mercadería documentada mediante el P.E. Nº 13 057 EC01 006846 T fue consignada en la PA 2309.90.90.900T, mientras que el servicio aduanero -sobre la base del análisis de la muestra del Protocolo de Análisis LAB N° 96540- consideró que la mercadería debía ser clasificada como harina desgrasada de soja en la P.A. 2304.00.10.100-B y que esta última posición arancelaria, le correspondía una alícuota del 32% para derechos de exportación.

Por otro lado, recordó que la resolución general 1582/03, que reglamenta el procedimiento para la extracción y análisis de muestras, en el punto 3 del Anexo III establece la posibilidad de realizar un segundo análisis de la muestra tomada cuando de la primer pericia haya resultado motivo de litigio.

Concluyó que de las constancias obrantes en las actuaciones administrativas, surge que con fecha 02/10/2013 se procedió a la

extracción de la muestra representativa de la mercadería en cuestión, la que tiene como fecha de entrada para su análisis por el ITEM el 11/11/2013 y con fecha 25/08/2015 se emitió el informe y la conclusión como Protocolo de Análisis LAB 96540. Por medio del SICNEA 15057NOTI001367D se notificó con fecha 23/10/2015 a la firma BMW DE ARGENTINA S.A. del resultado del análisis correspondiente a la mercadería documentada por diferentes operaciones de exportación. Agregó que según consta en el cuerpo de la notificación se adjuntó un archivo PDF, cuya impresión no luce agregada junto a la copia del referido SICNEA.

En atención a las especiales características del producto y las circunstancias –producto pedecedero, con determinadas condiciones de conservación -, entendió que la producción de un segundo análisis de la mercadería exportada no resultaba posible, por tanto no podían subsanarse en aquélla instancia.

Destacó que como motivo del requerimiento por la parte actora del segundo análisis, al momento en que se procedió a la toma de muestra se informó que de la simple observación se constató que la muestra testigo estaba en mal estado.

Por consiguiente, reparó en que la posibilidad de reflejar en forma fidedigna las características de la mercadería en cuestión, es el principio básico sobre el cual se encuentra estructurado el procedimiento previsto en la normativa aplicable; de modo tal que, desaparecida esa representatividad, el análisis de la muestra devino inútil.

En ese sentido, observó que el tiempo transcurrido entre la extracción de la muestra, el resultado de la práctica del análisis pertinente y la notificación del mismo a la parte interesada, socavó la posibilidad de control de la prueba.

Por último, sentenció que la imposibilidad técnica de repetir dicho acto había fulminado de nulidad el Protocolo de Análisis LAB

N° 96540, toda vez que con el resultado de la prueba unilateral obtenida por la Administración se conculcó el debido derecho de defensa en juicio, base de nuestro sistema de derecho y reconocido por la Constitución Nacional.

II. Que, contra dicho pronunciamiento interpuso recurso el Fisco Nacional y expresó sus agravios el 2/11/21, los cuales fueron contestados el 9/11/21.

En primer lugar, indica que el Tribunal Fiscal incurre en un error al valorar los hechos y constancias de la causa, en tanto su decisorio toma por cierto afirmaciones hechas por la recurrente que no han sido debidamente probadas ni rebatidas.

Pone de resalto que la parte actora no logró revertir los fundamentos de la resolución sancionatoria, teniendo en cuenta que el procedimiento de extracción de muestras fue consentido por la parte y se realizó en presencia de la despachante de aduanas.

Por su parte, recuerda que, en lo atinente a la nulidad del acto, el Código Aduanero regula expresamente las nulidades procesales. En ese sentido, indica que el artículo 1050 de dicho cuerpo legal sostiene no se podrá dictar la nulidad del acto de procedimiento si el mismo, no obstante su irregularidad, hubiera logrado la finalidad a la que estaba destinado. Agrega que de los artículos 1051 y 1052 se establece el principio de convalidación de los actos defectuosos.

En esta línea, sostiene que en reiteradas ocasiones el Tribunal Fiscal se ha expedido respecto de la nulidad planteada en procedimientos aduaneros, en el entendimiento que si la recurrente tuvo oportunidad suficiente de ofrecer y producir las pruebas y formular las defensas en sede administrativa, invalidar lo actuado carece de finalidad práctica y trascendencia. Cita jurisprudencia a efectos de apoyar su tesis.

Señala que en el pronunciamiento apelado se desestimó la validez del Protocolo de Análisis LAB Nº 96540 basándose únicamente en los dichos de la actora y no en las pruebas ofrecidas por la representación fiscal. Igualmente, sostiene que el paso del tiempo entre la extracción de la muestra, el análisis y la notificación, fue el normal para este tipo de procedimiento.

Aclara que la actora, frente a la pasividad del servicio aduanero con relación al pedido del segundo análisis, tenía la posibilidad de recurrir por la vía de la impugnación. En consecuencia, insiste que la empresa importadora contaba con herramientas legales para instar la realización del segundo análisis, sin embargo no lo hizo y dejó pasar el tiempo, y que las muestras se tornen en mal estado fue su mejor estrategia para no afrontar la infracción.

III. Que, preliminarmente, es necesario advertir que el Tribunal no se encuentra obligado a seguir al apelante en todas y cada una de las cuestiones y argumentaciones que propone a consideración de la Alzada, sino tan sólo aquéllas que son conducentes para decidir el caso y bastan para dar sustento a un pronunciamiento válido (confr., CSJN, Fallos: 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 291:390; 297:140; 301:970; CNACAF esta Sala, in rebus: "*ACIJ c/ EN- ley 24240- Mº Planificación s/ proceso de conocimiento*", sentencia del 29/5/2008; "*Multicanal S.A. y otro c/ EN- SCI DLC (Actas 2600/09 y otras) s/ amparo ley 16.986*", sentencia del 21/5/2009; "*Ciudadanos Libres Calidad Institucional Asoc Civil c/ EN- Dto 67/10 s/ medida cautelar (autónoma)"*, sentencia del 21/10/2010; "*CPACF- Inc Med (2-III-11) c/ BCRA Comunicación "*A" 5147 y otro s/ proceso de conocimiento", sentencia del 18/4/2011; ""*Rodríguez Rubén Omar c/ DGI s/ Recurso directo de organismo externo*", sentencia del 7/8/2014, "*Laham, Alberto Elías c/ DGI s/Recurso directo de organismo externo*", sentencia del 7/5/2015; "*Araujo Medina Alexander Javier c/ EN –M Interior OP y V-DNM s/*


#36350526#344444098#20221005094016805

recurso directo DNM", sentencia del 27/4/2018*; "Martínez, José Domingo y otros c/ EN-M° Seguridad -PSA- s/ personal militar y civil de las FFAA y de Seg.*", Causa Nº 48697/2017, sentencia del 25/11/20, entre otros).

IV. Que, ello sentado, es menester recordar que, de acuerdo a lo previsto en el artículo 1180 del código aduanero, no cabe rever en esta instancia las cuestiones fácticas planteadas en la instancia anterior, atento la limitación con que ha sido previsto por la ley el recurso que se intenta (cfr. Fallos *300:985*; y este Tribunal, causa *in rebus* "*Schmid, Walter Edmundo*", del 26/10/84; causa *in rebus* "*Procter & Gamble Soc. Col TF 19609-A)*", del 21/9/06; causa "*Baxter Argentina SA TF 34662-A c/ DGA s/recurso directo de organismo externo"*, del 16/12/2020, entre otras).

Es decir que, por principio, no cabe revisar en esta instancia cuestiones atinentes a la valoración de los elementos fácticos en los que el Tribunal Fiscal ha fundado su decisión, en virtud de lo normado por el citado art. 1180 del Código Aduanero, puesto que está reservada a dicho tribunal la apreciación respecto de la prueba y su suficiencia, salvo que mediara error de magnitud suficiente en esa ponderación, supuesto en el que cabría apartar la aplicación de aquél principio (cfr. CSJN, Fallos: 300:985; CNACAF esta Sala, in rebus: "*Renault Argentina SA*" del 7/3/1995; "*SIAT SA (TF 16680-A) c/ DGA*", del 14/11/2009; "*Agencia Maritima Tagsa SA (TF 18034-A) c/ DGA*", Causa Nº 25.245/2005, del 20/10/2011; "*Welding Argentina SA (TF 17821-A) c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo*", Causa Nº 6774/2015, del 15/12/2016; "*Holgado, Alejandra Marcela TF 26455-A c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo*", Causa Nº 37638/2017, del 4/10/2018, entre muchos otros), lo cual no se encuentra configurado en el *sub examine*.

En tales términos, no se advierte que la apreciación efectuada por el Tribunal Fiscal de los hechos involucrados en la causa resulte arbitraria o errónea en los términos de citados, en cuanto ha concluido declarar la nulidad de todo lo actuado, bajo el fundamento de que asiste razón a la actora en que la imposibilidad de la toma de muestra para realizar un segundo análisis, atribuible a la Aduana, vulneró su derecho de defensa.

Como surge de los antecedentes, correctamente citados por el Tribunal Fiscal, se observa que frente al resultado del informe técnico producido por el Instituto Técnico de Examen de Mercaderías (ITEM), denominado Protocolo de Análisis LAB N° 96540, la actora solicitó realizar un segundo análisis en los términos punto 3 del Anexo III de la resolución general Nº 1582/03. La misma se realizó dentro de los 30 días de notificado el resultado del primer análisis pag. 349 y 373 del DEO agregado al lex 100) conforme la norma citada, sin embargo no pudo ser realizado a consecuencia de que la muestra no se encontraba en condiciones de ser examinada por el paso del tiempo (pag. 375 del DEO agregado al lex 100). Debe resaltarse que el resultado del primer análisis demoró casi dos años y, que el informe que sobre la imposibilidad de efectuar el segundo análisis data del 17/04/17, es decir, un año y medio después de presentada la solicitud.

Por lo que, se advierte que la resolución apelada exhibe fundamentos idóneos que bastan para sustentar dicho pronunciamiento, lo cual excluye en el caso, la aplicación de la doctrina excepcional sobre arbitrariedad o error de magnitud suficiente que justifique el apartamiento del principio general que informa la materia (arg. esta Sala, Causa 46.021/2003 *in rebus "Moyano Riesco Graciela (TF 17764-A) c/ DGA*", del 6/12/2011; causa 4584/22 *in rebus "Inta Industria Textil Argentina SA (TF 15598671-A) c/ DGA s/recurso directo de organismo externo,* del 05/07/22).

#36350526#344444098#20221005094016805

Por las razones expuestas se **RESUELVE**: rechazar el recurso de apelación interpuesto por el Fisco Nacional y, en consecuencia, confirmar el pronunciamiento apelado, con costas a la vencida (art. 68, primer párrafo, del CPCCN).

En relación a las apelaciones del 23/09/22 y 14/09/22 contra los honorarios regulados por el Tribunal Fiscal 22/09/21, teniendo en cuenta la calidad y eficacia de la tarea profesional desarrollada y las etapas cumplidas se CONFIRMAN los honorarios del Dr. Hernán Leonardo Cancellieri. Sobre pautas análogas a las enunciadas y considerando, además, el resultado del recurso, SE ESTABLECEN los emolumentos por su actuación en la Alzada del mismo profesional en la suma de 8.1 UMA (equivalente ochenta y cuatro mil doscientos cuarenta pesos -$84.240 - (arts. 16, 20, 30, 29 y 44 de la ley 27.423, y Ac. CSJN 25/22).

A los fines del art. 109 del Reglamento para la Justicia Nacional, se deja constancia que suscriben la presente dos vocales por hallarse vacante el tercer cargo.

Regístrese, notifíquese y devuélvase.-

SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ CARLOS MANUEL GRECCO