Expte. N° 13533/2025
"COMPAÑIA ARGENTINA DE GRANOS SA (TF 38403-A) c/ DGA s/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO"

Buenos Aires, de junio de 2025.

VISTOS Y CONSIDERANDO:

I.- Que mediante la resolución de fojas 182/184 la Sala "F" del Tribunal Fiscal de la Nación declaró la nulidad de la Resolución N° 135/2017 -dictada por la Aduana de San Luis en el marco del expediente administrativo N° 12403-81-2013-, a través de la cual se había condenado a la firma actora y al Sr. Juan Pablo Mastrángelo (despachante de aduanas) al pago de una multa por la infracción tipificada en el artículo 954, apartado 1, inciso a) del C.A., a la vez que intimó a la exportadora al pago de derechos de exportación. Impuso las costas a cargo de la parte demandada.

Para así decidir, destacó que la cuestión radicaba en determinar si había existido una declaración inexacta por parte del contribuyente. Recordó que, según sostuvo la actora, la mercadería debía ubicarse en la Posición Arancelaria N° 2309.90.90.900T gravada con una alícuota de derechos de exportación del 5%, mientras que el servicio aduanero había determinado (a partir del examen de la muestra extraída y el resultado del Instituto Técnico de Examen de Mercaderías -Protocolo LAB 92032-) que la posición arancelaria declarada era errónea, y que la correcta sería la posición N° 1208.10.00.000J de habas, alcanzada con una alícuota de derechos del 32%.

A partir de allí, el Tribunal *a quo* señaló que -conforme surgía del expediente administrativo- la demandada había efectuado el primer análisis de la muestra de la mercadería exportada de conformidad con lo previsto en la Resolución General N° 1582/03, anexo II, artículo 2.1, para determinar la posición arancelaria a la que correspondía. Sin embargo, había incumplido con el procedimiento previsto en dicha normativa, toda vez que denegó la solicitud de la actora para realizar el segundo análisis cuando ello constituye un derecho del contribuyente para garantizar su defensa. En ese punto, destacó que "[…] no cabe más que concluir que al incumplir con el procedimiento dispuesto en la Resolución General n.° 1582/03 y su modificatoria, la Resolución General n.° 2318/07, el servicio aduanero ha omitido garantizar al contribuyente el ejercicio de su derecho de defensa […]".

II.- Que en otro orden, a fojas 192 el Tribunal Fiscal de la Nación reguló los honorarios del Dr. Javier Zunino, en su carácter de letrado

Fecha de firma: 01/07/2025
Alta en sistema: 02/07/2025
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

#39962917#462020214#20250630132328306

patrocinante de la actora (por la etapa procesal transcurrida con anterioridad a la entrada en vigencia de la Ley N° 27.423) en la suma de $131.282, y por las etapas procesales cumplidas con posterioridad, la cantidad de 101 UMAs. Asimismo, reguló los honorarios del Dr. Gustavo Zunino como apoderado de la actora, en la cantidad de $51.054 y 39,32 UMAs, respectivamente,

III.- Que contra la decisión de fondo, la demandada interpuso un recurso de apelación a fojas 202, y expresó agravios a fojas 219/225 de las presentes actuaciones, los que fueron replicados por su contraria a fojas 233/237.

En su presentación, manifestó que su parte no incumplió con el procedimiento previsto en la Resolución General N° 1582/03 con relación al segundo análisis de la mercadería. Ello así, en tanto que fue la actora quien omitió solicitarlo. En ese punto afirmó que "[…] de las constancias obrantes en las actuaciones administrativas se evidencia el yerro interpretativo incurrido por el TFN, atento que la actora en ningún momento solicitó la producción de un segundo análisis de las muestras y mucho menos expresó tal deseo invocando el derecho a solicitarlo en virtud del punto 3, del Anexo III, de la RG 1582". Y agregó que "[…] si bien la recurrente hizo alusión al segundo análisis y la normativa que lo rige, jamás solicitó su producción, limitándose a alegar que la falta de notificación imposibilitaba solicitarlo".

IV.- Que contra la regulación de honorarios, los letrados de la parte actora interpusieron un recurso de apelación a fojas 207/208 por considerar escasas las sumas allí fijadas. Por su parte, el Fisco Nacional interpuso un recurso a fojas 212/216 por entender que las sumas reguladas resultaban excesivas.

V.- Que corresponde ingresar al análisis del recurso de apelación interpuesto por la demandada en relación con el fondo del asunto.

V.1.- Al respecto, conviene recordar que la Resolución General Nº 1582/03 de la AFIP (hoy sustituida por la Resolución General 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 además 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", como ocurre en el caso "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).

V.2.- Por otro lado, cabe destacar que esta Cámara ha señalado el carácter limitado del recurso previsto en el artículo 1180 inciso b) del Código Aduanero de modo tal que cabe, en principio, estar a las conclusiones del Tribunal Fiscal sobre los hechos probados (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 SA", del 14/8/95, e "Incobe SRL c/ ANA", del 23/8/95; entre muchos otros). Tal principio, sin embargo, puede ceder no sólo cuando se haya omitido sustanciar o incorporar al proceso determinados hechos o material probatorio conducente para resolver la cuestión en debate, sino ante supuestos de arbitrariedad, ilegalidad o irrazonabilidad en la apreciación de aquéllos (esta Sala, in re "Agro Beef S.R.L", cit.).

En sentido concordante, se ha dicho que el recurso 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).

V.3.- En el *sub lite*, para arribar a la solución que aquí se recurre, el Tribunal Fiscal de la Nación consideró que en el caso se había afectado el derecho de defensa del contribuyente, toda vez que el Fisco Nacional no había cumplido con el procedimiento previsto en la Resolución

General AFIP N° 1582/03 que prevé la realización de un segundo análisis de la extracción de muestra de la mercadería.

Por su parte, la demandada sostuvo que no incumplió con aquel procedimiento, sino que fue la actora quien omitió solicitarlo.

Ahora bien, contrariamente a lo sostenido por el Fisco Nacional, de las constancias del expediente administrativo N° 12403-81-2013 surge que la parte actora solicitó que se realizara un segundo análisis de la extracción de la muestra de la mercadería objeto de estudio (v. fs. 72/76 del expediente administrativo), y que aquella fue denegada "[…] por inconducente y dilatoria, y toda vez que obra en autos el resultado de los análisis efectuados por el ITEM sobre las muestras de la mercadería en trato" (v. fojas 83 de dicho expediente administrativo). Además, dicha circunstancia fue puesta de resalto en la Resolución N° 135/2017 dictada por la Aduana de San Luis (v. fs. 119 vuelta, del expediente administrativo).

De lo expuesto, se observa que el Tribunal Fiscal analizó la procedencia del planteo de la actora sobre la base de la prueba producida en la causa, sin que se advierta irrazonabilidad en la decisión de modo tal que justifique desechar las conclusiones vertidas en el pronunciamiento apelado.

Por el contrario, se advierte que el resultado adverso que obtuvo la demandada se debió a la omisión de esa parte en cumplir con el procedimiento previsto en la ya citada Resolución General N° 1582/03, al ignorar la solicitud de la actora formulada a fojas 72/76, punto IV, del expediente administrativo, al contestar la vista conferida, circunstancia que se vincula directamente con cuestiones de hecho y prueba y que exceden el carácter limitado del recurso interpuesto ante este Tribunal de alzada.

Por lo expuesto, el agravio de la demandada en este punto debe ser desestimado.

VI.- Que en virtud de lo expuesto, corresponde rechazar el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la resolución de fojas 182/184 y, en consecuencia, confirmar lo decidido por el Tribunal *a quo* en esa oportunidad, con costas a cargo de la parte vencida (art. 68, primer párrafo, del CCCPN).

VII.- Que resuelto lo anterior, corresponde analizar los recursos de apelación interpuestos a fojas 207/208 y 212/216 por los letrados de la parte actora y la demandada, respectivamente, contra la regulación de honorarios de fojas 192.

VII.1- Al respecto, en función de la naturaleza, del resultado obtenido y de la extensión, calidad y eficacia del trabajo profesional

cumplido por los letrados de la parte actora en el proceso, corresponde confirmar la regulación de honorarios practicada por el Tribunal Fiscal de la Nación en relación con la primera etapa del proceso, la que resulta ajustada a derecho (conf. arts. 6, 7, 9, 37 y 38 de la Ley N° 21.839, modificada por la Ley N° 24.432).

VII.2.- En otro orden, teniendo en cuenta los criterios previamente enunciados, y la base regulatoria para determinar las sumas en cuestión, que surge de lo consignado en el formulario F4 (de fecha 02/10/2017), cabe modificar la regulación de honorarios de fojas 192. En consecuencia, corresponde reducir los honorarios correspondientes al Dr. Javier Zunino -en su carácter de patrocinante de la parte actora-, en ese punto, a la cantidad de 10 UMAs; y los correspondientes al Dr. Gustavo Zunino -en su carácter de apoderado de la parte actora- a la cantidad de 4 UMAs (conf. arts. 16, 20, 21, 25, 44, 51 y 58 de la Ley Nº 27.423 y Resolución CSJN 1236/2025).

VII.3.- Finalmente, considerando las pautas mencionadas, por la labor desempeñada ante esta Alzada, se fijan los honorarios profesionales del Dr. Javier Zunino -en su doble carácter de apoderado y patrocinante de la parte actora- en la cantidad de 5,88 UMAs, equivalentes a la fecha del presente a la suma de $424.918,20 (Resolución CSJN N° 1236/25).

VII.4.- Se aclara que los importes regulados no incluyen suma alguna en concepto de impuesto al valor agregado, el cual deberá adicionarse en caso de que los profesionales acrediten su condición de responsables inscriptos.

VIII.- Que en virtud de lo expuesto corresponde: **1)** Rechazar el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada en cuanto al fondo del asunto; **2)** Imponer las costas de esta instancia a cargo de dicha parte por resultar vencida; **3)** Confirmar parcialmente la regulación de honorarios practicada a fojas 192, y regular los honorarios correspondientes a esta instancia, de conformidad con lo que surge del Considerado VII del presente.

Todo lo cual, **ASÍ SE RESUELVE**.

Regístrese, notifíquese a las partes y oportunamente, devuélvase.

Fecha de firma: 01/07/2025
Alta en sistema: 02/07/2025
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

#39962917#462020214#20250630132328306

Guillermo F. TREACY **Jorge Federico ALEMANY**

Pablo GALLEGOS FEDRIANI

Fecha de firma: 01/07/2025
Alta en sistema: 02/07/2025
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

#39962917#462020214#20250630132328306