4588/2022 “Viluco SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”

En Buenos Aires, a los 21 días del mes de agosto del año 2025, reunida en acuerdo la Sala I de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, para dictar sentencia en los autos “Viluco SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”,

El juez Rodolfo Eduardo Facio dijo:

I. El Tribunal Fiscal de la Nación declaró la nulidad del protocolo de análisis LAB 95.151 y dejó sin efecto la resolución 125/2020 dictada por el jefe del departamento aduana de Campana que había condenado a la firma actora y al despachante de aduana Sebastián Ignacio Moraiz al pago de una multa de $174.894,25 por la comisión de la infracción prevista en el artículo 954, inciso a), del Código Aduanero e intimado a la firma actora “a hacer efectivo el pago de la liquidación tributaria […] ‘en concepto de derechos de exportación con más los intereses’”. Impuso las costas a la parte demandada.

Para así decidir sostuvo diversos argumentos:

i. “En relación a la falta de notificación del resultado del Análisis, cabe recordar lo establecido por la Resolución General Nº 1582/03 que reglamenta el procedimiento para la extracción y análisis de muestras. El punto 3 del Anexo III establece que el segundo análisis ‘Es el que se efectúa 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. El segundo análisis se podrá solicitar por 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, y es la vía recursiva natural

en contra del acto administrativo expresado por el resultado del primer análisis’”.

ii. “No hay constancia de la notificación del Protocolo de Análisis LAB 95.191, las recurrentes tomaron conocimiento del mismo con la corrida de vista […] de fecha 26/05/2016, es decir, casi 3 años después de la toma de la muestra (el 27 de agosto de 2013)”.

iii. “En atención a las especiales características del producto exportado y al tiempo transcurrido entre la toma de la muestra y la interposición del presente, las irregularidades en las que incurrió el servicio aduanero al no practicar la notificación […], no pueden subsanarse en esta instancia”.

iv. “Ello así en tanto, conforme resulta de las constancias obrantes en la causa […] se trata de un producto perecedero y con determinadas condiciones de conservación lo que impide la realización, en la actualidad, de un segundo análisis dirigido a comprobar si su especie y calidad se corresponde, en definitiva, con lo declarado en la destinación”.

v. “La representatividad de la muestra, es decir, 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 deviene inútil”.

vi. “Al no haberse notificado a la actora del acto de extracción de muestras ni de la práctica del análisis pertinente se socavó […] la posibilidad de control de la prueba, base para formular la Resolución atacada. Ello, sumado a la imposibilidad técnica de repetir dicho acto, fulmina de nulidad el Análisis LAB 95.191 toda vez que los resultados de la prueba unilateral obtenida por la Administración conculcan el debido derecho de defensa en juicio, base de nuestro sistema de derecho y reconocido por la Constitución Nacional”.

II. La Administración Federal de Ingresos Públicos – Dirección General de Aduanas (AFIP–DGA) apeló y expresó los siguientes agravios que fueron replicados:

i. “El procedimiento de extracción de muestras fue consentido, sin observación alguna, por la empresa exportadora a través de su despachante de aduana”.

ii. “El acta […] dice expresamente que la muestra extraída resulta representativa del total de la mercadería documentada, asumiendo el compromiso de pago ante eventuales diferencias de tributación que se comprobaren en el análisis”.

iii. La resolución 1582/2003 de la AFIP “no establece un plazo o forma de notificación específica del primer análisis de las muestras, por lo que se debe tener por válida la notificación practicada junto con la vista del art. 1101 del CA.”.

iv. El Tribunal Fiscal “desestima la validez del Protocolo de Análisis LAB 95191 basándose únicamente en los dichos de la actora y no en las pruebas ofrecidas por la representación fiscal, lo cual impide al Servicio Aduanero poder perseguir la infracción impuesta en virtud de las diferencias clasificatorias resultantes de lo declarado por la Actora y la evidencia arrojada por el Protocolo de Análisis”.

III. Es útil retener diversos datos que surgen de las actuaciones administrativas:

1. El 20 de agosto de 2013 la firma actora oficializó la destinación de exportación a consumo n° 13 008 EC01 010731 D que contenía 270 toneladas de “las demás preparaciones de los tipos utilizados para la alimentación de los animales” que clasificó en la posición arancelaria 2309.90.90.900T.

2. El 27 de agosto de 2013 se labró el acta de extracción de muestras de mercadería.

3. El 2 de marzo de 2015 el Instituto Técnico de Exámenes de Mercaderías (I.T.E.M.) de la aduana elaboró el protocolo de análisis LAB 95.191 del que surgen los siguientes datos: “fecha de entrada [4 de septiembre de 2013]”, “caracteres generales: mezclas de partículas de color pardo claro, algunas amarillas y blancas, cristales blancos y polvillo […] la muestra informada [...] se trata de una mezcla de granulometría fina constituida por harina de soja desgrasada y maíz molido, con presencia de sales de cloruro agregadas. 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 lo siguiente: el componente principal y mayoritario es la harina de soja desagregada (mayor al 90%) […] todos los componentes (vegetales y sal) se encuentran presentes en las distintas fracciones retenidas por los tamices y en el fondo de tamizado”.

4. El 28 de abril de 2015 el jefe de la sección “V” de la aduana de Campana remitió una nota al jefe de departamento en la que informó que “se denuncia a la firma VILUCO SA [...] permiso de embarque 13008EC01010731D posición arancelaria declarada 2309.90.90.900T” en los términos siguientes:

i. “[D]el análisis de laboratorio LAB 95191 se determina que se trata de harina de soja desgrasada mayor al 90% maíz molido y con presencia de sales de cloruro agregadas […] la mercadería es clasificable por la posición arancelaria 1208.10.00.000J”.

ii. “[D]icha posición arancelaria no requiere DJVE, existiendo un perjuicio fiscal de u$s 31.281,39”.

5. El 26 de mayo de 2016 el jefe del departamento de la aduana de Campana instruyó un sumario “contra el despachante de Aduana Moraiz Sebastián Ignacio [...] y contra la firma Viluco S.A. [...] por presunta infracción al art. 954 inc. a del Código Aduanero ley 22.415”

y ordenó que se corra vista “de todo lo actuado, por el término de diez días hábiles administrativos, al despachante de Aduana [...] y a la firma Viluco S.A. [...] para que efectúe su defensa, ofrezca las pruebas conducentes, de acuerdo con lo previsto por el art. 1101 y c.c. del Código Aduanero, imputándosele la infracción prevista y penada por el art. 954 inc. a de dicho texto legal”.

6. El despachante de aduana y la firma actora fueron notificados el 22 de julio de 2016.

7. El 11 de febrero de 2020 el jefe del departamento de la aduana de Campana dictó la resolución 125/2020 que aquí se impugna.

8. La firma actora y el despachante de aduana apelaron esa resolución en los términos del artículo 1132 del Código Aduanero.

IV. Desde esa perspectiva, los agravios ofrecidos por la parte demandada encuentran una adecuada respuesta en las consideraciones y en las conclusiones desarrolladas por esta sala en las causas “*Viluco SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*”, “*Viluco SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*”, “*Ar Zinc SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*”, “*Alea y Cia Sa c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*”, “*Viluco SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*” y “*Trading Sur SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*”, pronunciamientos del 15 de diciembre de 2022, del 27 de abril, del 23 de noviembre de 2023, del 18 de abril de 2024 y del 7 de marzo y 15 de abril de 2025, respectivamente, a las que, en lo pertinente, corresponde remitir por razones de brevedad.

V. Debe, pues, desestimarse los agravios ofrecidos por la parte demandada y confirmarse el pronunciamiento apelado.

VI. Las costas de esta instancia deben ser soportadas por la Administración Federal de Ingresos Públicos – Dirección General de Aduanas en tanto resulta vencida (artículo 68, primera parte, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

En mérito de las razones expuestas, propongo al acuerdo: desestimar los agravios ofrecidos por la parte demandada y confirmar el pronunciamiento apelado, con costas.

La juezas Clara María do Pico dijo: adhiero al voto que antecede, en los términos que expuse en la causa n°5.625/2024 “Viluco SA”, pronunciamiento del 1° de octubre de 2024, con cita de la causa n°4 7.891/2022 “Viluco SA”, pronunciamiento del 27 de abril de 2024.

La jueza Liliana María Heiland adhiere al voto del juez Rodolfo Eduardo Facio.

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

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fecha de firma: 21/08/2025
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

#36247188#464960783#20250820114224653

Fecha de firma: 21/08/2025
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

#36247188#464960783#20250820114224653