**Causa nº 644/2025 "Finning Argentina S.A. (TF 39331-A) DGA s/ recurso directo de organismo externo"**

En Buenos Aires, a los 3 días del mes de julio del año 2025 reunida en acuerdo la Sala I de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, para dictar sentencia en autos **"Finning Argentina S.A. (TF 39331-A) DGA s/ recurso directo de organismo externo",**

**La Dra. Liliana María Heiland dijo:**

**I.** Por pronunciamiento del 25/06/24, la Sala "G" del Tribunal Fiscal de la Nación (TFN) revocó la **resolución AD SALO 657/16,** que condenó a la firma Finning Argentina S.A. (en adte. "Finning") al pago de una multa, en los términos del 954, inc. a) del Código Aduanero, y de la diferencia correspondiente a tributos, más los intereses. Con costas (fs. 389/395).

Para así decidir, sostuvo que:

(a) El servicio aduanero sostuvo —sin cuestionar ni observar— la validez de la posición arancelaria (PA) declarada por Finning (2309.90.900T, "Las demás preparaciones de los tipos utilizados para la alimentación de los animales").

(b) Para oficializar la destinación aduanera de la PA 2309.90.900T, es necesario contar con la aprobación del Servicio Nacional de Sanidad y Calidad Alimentaria (SENASA). Su certificación implica "el reconocimiento por parte de dicho organismo de la calidad sanitaria y alimenticia de la preparación" de la mercadería exportada.

(c) La descripción de la mercadería declarada resulta concordante con los criterios de clasificación arancelaria, vigentes al momento de su oficialización.

*Fecha de firma: 03/07/2025*
*Firmado por: LILIANA MARIA HEILAND, JUEZ DE CAMARA*
*Firmado por: RODOLFO FACIO, JUEZ DE CAMARA*
*Firmado por: CLARA MARIA DO PICO, JUEZA DE CAMARA*
*Firmado por: HERNAN GERDING, SECRETARIO DE CAMARA*

#39669520#452559436#20250703112202598

(d) El Dictamen Técnico n° 21/16 de la División Clasificación Arancelaria del Dpto. Técnica de Nomenclatura y Clasificación Arancelaria "contiene contradicciones que dificultan respaldar sus conclusiones".

(e) El informe técnico clasificatorio, acompañado por la firma actora, concluyó que, cuando el producto constituye una "preparación", no corresponde acudir a la posición arancelaria de la materia que confiere "a la mezcla el carácter esencial" (Regla General 1).

Finalmente, por mayoría, reguló los honorarios de los letrados de la firma actora, Dr. Enrique Benítez Cruz, en su carácter de apoderado, en la suma de 2.458,64 UMA, y de los doctores Juan Patricio Cotter y Horacio García Prieto, ambos en carácter de co-patrocinantes, en la suma de 3.073,30 UMA a cada uno (fs. 406/408).

**II.** La **AFIP-DGA** apeló y expresó agravios (fs. 419 y 445/455), los que, a su vez, fueron replicados (fs. 469/476).

Afirma que el pronunciamiento apelado no consideró el análisis clasificatorio efectuado por el servicio aduanero, y que tampoco aplicó las Reglas Generales obligatorias al momento de clasificar la mercadería.

Señaló que la descripción efectuada por el SENASA, como "alimento balanceado", no es correcta.

Sostiene que, al momento de clasificar la mercadería, se concluyó "de manera contundente" que la PA correspondiente era otra a la declarada, por resultar "de una calidad diferente", configurando así la declaración inexacta prevista por el art. 954, inc. a) del CA.

**III.** La regulación de honorarios fue apelada por bajos (fs. 420/423, 424/426) y por altos (fs. 434/438).

**IV.** Previo a resolver la cuestión, corresponde referir sucintamente las circunstancias más relevantes que surgen de las actuaciones en sede administrativa.

a) El 2/02/13 el servicio aduanero labró un Acta de "extracción de un juego de muestras representativo del embarque", conforme Res. Gral. AFIP 1582/03 (folio 4).

b) En el **Protocolo de Análisis LAB 92883, del 7/06/13,** el servicio aduanero informó que efectuó el análisis "cuali-cuantitavo" de una muestra, mediante "separación manual", "comparación visual", y "cuantificación aproximada", encontrándose "estructuras compatibles con harina de soja" (95,5%), "semillas molidas de maíz" (4,0%) y, finalmente, "impurezas vegetales" (0,5%) (folios 5 y 6).

c) Finning contestó la vista y resaltó que no se habían realizado procedimientos "químicos", que los protocolos de análisis son "ineptos", y que es inverosímil expresar "con partículas mínimas de soja y maíz molido" los porcentajes informados. Solicitó realizar un segundo análisis (folios 26/41).

d) En oportunidad de realizar el segundo análisis "cuali-cuantitivo", mediante el **Protocolo de Análisis LAB 95450, del 24/09/13**, el servicio aduanero, concluyó que la muestra informada se encuentra constituida por "harina de soja" (96% aprox.) "maíz molido" (3,9% aprox.) y "estructuras vegetales no identificadas" (0,1% aprox.) (folios 132/133).

e) Al concluir la pericia de actuación, detallados los resultados de los ensayos, tanto los peritos de Finning como los de la DGA, concluyeron que "la muestra se encuentra constituida por 96,0% de harina de soja, 3,9% de maíz molido" (folio 127).

f) El SENASA certificó la calidad de la mercadería exportada como "vitamínico mineralizante" destinado a "terneros" (folios 161/162).

g) El dictamen técnico 27/16 concluyó que, la mercadería en cuestión debe clasificarse como "mezcla de origen vegetal constituída por harina de soja desgrasada (componente mayoritario) y maíz molido, sin presencia de cloruro de sodio ni de carbonatos agregados" (folios 185/197).

h) El informe técnico clasificatorio, presentado por Finning, señaló la inexactitud de los resultados. Sostuvo que, la "sencillez metodológica" de

los análisis, no sirve para determinar que la mercadería en cuestión se trata de una “preparación”, que tiene por fin la alimentación animal certificada por el SENASA (folios 158/161).

Afirmó que “sólo se puede acudir a las demás Reglas generales”, cuando no es aplicable la Regla General 1.

**V.** Así expuestas las posiciones en conflicto, puedo adelantar la **improcedencia de los agravios de la DGA.**

**Es que, sus quejas, no alcanzan para sustentar la declaración inexacta tipificada en el art. 954, inc. a) del CA.**

Ello es así, pues:

a) Contrariamente a lo que afirma, no surge que el TFN haya omitido valorar el informe técnico del servicio aduanero.

En efecto, el TFN señaló que el Dictamen Técnico n° 21/16 **adolece de inconsistencias.**

Dicho dictamen, por un lado, afirmó que no surge un “deber de utilizar cantidades precisas de determinadas materias”, y por otro, que las distintas materias deben incorporarse “en proporciones determinadas”.

Asimismo, sostuvo que Finning no efectuó una “descripción del proceso productivo”, sin hacerse cargo de que la perito de la aduana “tuvo oportunidad de visitar la planta y obtener un detalle” del mismo.

Finalmente, trató a la soja como un “grano cereal”, cuando en realidad se trata de un “fruto oleaginoso”.

Por lo tanto, la crítica exhibida por la DGA carece de asidero.

b) Tal como señaló el TFN, la importación y exportación de mercaderías, como las aquí en trato, se encuentran sujetas a la “previa autorización” emitida por el SENASA.

La certificación de dicho organismo implica el reconocimiento “de la calidad sanitaria y alimenticia de la preparación” de la mercadería declarada.

Ello se ve robustecido por el informe técnico clasificatorio, presentado por Finning, donde surge que la mercadería clasificada bajo la PA 2309.90.900 se trata de una “preparación” que tiene por fin la alimentación animal.

En consecuencia, la afirmación de la DGA que sostiene que es errónea la clasificación de la mercadería, resulta dogmática y sin sustento.

c) El mismo informe técnico clasificatorio, también señaló que, por tratarse de una "preparación", es de aplicación de la Regla General 1, excluyendo así las demás reglas generales. Por lo tanto, la clasificación de la mercadería "no ofrece dudas".

En suma, la DGA no demostró que la valoración efectuada por el TFN en el pronunciamiento apelado hubiere sido arbitraria (esta Sala, causa n° 21.276/2024, *"Trading Sur SA"*, del 15/04/25, Sala II, causa n° 11.286/2024 *"Viluco SA"* del 5/11/24, Sala IV, causa n° 19841/2024, *"Viluco S.A."*, del 11/02/25, y Sala V, causa n° 44533/23, *"Alea y Cia SA"* del 18/06/24, entre muchos otros).

Tampoco logró rebatir idóneamente las conclusiones alcanzadas por dicho Tribunal, que constituyen, en principio, una cuestión fáctica que no cabe rever en esta instancia, atento la limitación del recurso en trato (conf. art. 1180 del CA, doc. Fallos: 300:985; 305:2261; esta Sala, *"Aseguradora de Créditos y Garantías SA"*, del 9/10/18, *"3M Argentina", del 28/2/19; "Colorcon SA"*, del 9/8/22, Sala II, *"Baltzer Marítima SRL"*, del 18/8/15; Sala III, *"Sideca"*, del 2/3/17; Sala IV, *"Muñoz Wright"*, del 11/4/19; y Sala V, *"Ledesma SAAI"*, del 26/3/19; entre muchas otras).

**IV.** Las costas de esta instancia quedan a cargo de la AFIP-DGA, en tanto no se advierten motivos para apartarse del principio general que rige en la materia (art. 68, primera parte, del CPCCN)

**V.** Resta examinar los recursos de apelación interpuestos "por bajos" (fs.420/423, 424/426) y "por altos" (fs. 434/438) contra la regulación de los honorarios fijados a fs. 406/408.

La cuestión relativa a la estimación de la base regulatoria encuentra una adecuada respuesta en las consideraciones desarrolladas, recientemente, por esta

sala en las causas n° 3583/24, *"Establecimientos Vitivinícolas Escorihuela (TF 13753978-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo"*, n° 5936/24, *"Petrobras Argentina SA (TF 37789-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo"*, del 17/12/24, y n° 12593/24,*"Borrachas Vipal SA (TF 34633-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo"*, del 18/03/25, a los que cabe remitir por razones de brevedad.

Por tanto, dada la naturaleza del proceso, su monto —que fue establecido de acuerdo a las pautas fijadas en los precedentes citados—, las tres etapas procesales cumplidas, la extensión y la calidad jurídica de la labor profesional desarrollada a la luz del resultado obtenido, corresponde REDUCIR a 3513 UMA —equivalentes a la suma de $253.866.945 de conformidad con los valores establecidos en la res. SGA n° 1236/25 de la CSJ— los honorarios de la dirección letrada y la representación procesal de la parte actora por su actuación en la instancia anterior, de lo que corresponde la suma de 1053 UMA al Dr. Enrique Benítez Cruz, en su carácter de apoderado, de 1230 UMA al Dr. Juan Patricio Cotter y de 1230 UMA al Dr. Horacio García Prieto (artículos 16, 19, 20, 21, 29, 32, últ. párr, y demás ccdtes. de la ley 27.423).

Sobre pautas análogas, corresponde FIJAR en 1054 UMA —equivalentes a la suma de $76.167.310 de conformidad con los valores establecidos en la res. SGA n° 1236/25 de la CSJ— los honorarios de la dirección letrada y la representación procesal de la parte actora por su actuación ante esta instancia, de lo que corresponde la suma de 316 UMA al Dr. Enrique Benítez Cruz, en su carácter de apoderado, de 369 UMA al Dr. Juan Patricio Cotter y de 369 UMA al Dr. Juan Pablo Rothschild (art. 30 y demás ccdtes. de la ley 27.423).

La regulación precedente no incluye el impuesto al valor agregado, monto que —en su caso— deberá ser adicionado conforme a la situación subjetiva de los profesionales beneficiarios frente a dicho tributo.

**VI.** Por todo lo expuesto, propongo al Acuerdo desestimar los agravios de la AFIP-DGA, con costas.

**El juez Rodolfo Eduardo Facio y la jueza Clara María do Pico adhieren al voto precedente.**

*Fecha de firma: 03/07/2025*
*Firmado por: LILIANA MARIA HEILAND, JUEZ DE CAMARA*
*Firmado por: RODOLFO FACIO, JUEZ DE CAMARA*
*Firmado por: CLARA MARIA DO PICO, JUEZA DE CAMARA*
*Firmado por: HERNAN GERDING, SECRETARIO DE CAMARA*

#39669520#452559436#20250703112202598

**Causa nº 644/2025 "Finning Argentina S.A. (TF 39331-A) DGA s/ recurso directo de organismo externo"**

En virtud del resultado que informa el acuerdo que antecede, **SE RESUELVE: 1.** Desestimar los agravios de la Administración Federal de Ingresos Públicos – Dirección General de Aduanas y, en consecuencia, confirmar el pronunciamiento recurrido, con costas a su cargo; y **2.** Fijar los honorarios del modo expuesto en el considerando V.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

*Fecha de firma: 03/07/2025*
*Firmado por: LILIANA MARIA HEILAND, JUEZ DE CAMARA*
*Firmado por: RODOLFO FACIO, JUEZ DE CAMARA*
*Firmado por: CLARA MARIA DO PICO, JUEZA DE CAMARA*
*Firmado por: HERNAN GERDING, SECRETARIO DE CAMARA*

#39669520#452559436#20250703112202598