Buenos Aires, 12 de marzo de 2026.- SH

Y VISTOS:

EL recurso de apelación interpuesto por el Fisco Nacional, exAFIP-DGA a fs. 223/224, contra la sentencia de fs. 186/189, fundado por la expresión de agravios de fs. 226/231 cuyo fuera contestado por la parte actora a fs. 235/239. Asimismo, los recursos interpuestos y fundados a fs. 202/205 “por bajos” y a fs. 215/217 “por altos”, contra la regulación de honorarios de fs. 196, cuyos traslados -conferidos a fs. 206 y 208-, respectivamente, no fueran contestados; y,

CONSIDERANDO:

I.- <u>Sumario de los hechos que dieron origen al caso</u>

Que la firma Rodados Aurora SA mediante los despachos nros. 10001IC04089598E, 10001IC048966A y 10001IC04089903R, del 28/05/2010, documentó la importación “partes y accesorios para vehículos de las partidas 87.11 a 87.13”, clasificándolas por la posición SIM 8714.99.90.999F; “con horquilla únicamente construidos esencialmente de acero cuadros de bicicletas y sus partes”, clasificándolas por la posición SIM8714.91.00.111K.

La División Control de Operaciones Aduaneras, el 24/06/2010, labró un acta de denuncia al considerar que las partes documentadas en las tres importaciones conforman una unidad clasificatoria y que por aplicación de la Regla General para la Interpretación del Sistema Armonizado 2AS, de acuerdo con lo expresado en el punto 2 del Anexo II de la resolución general 2212/2007, teniendo en cuenta que las mercaderías amparadas por los referidos despachos estuvieron simultáneamente en zona primaria aduanera, en realidad, resultan un total de 5518 unidades de bicicletas desarmadas e incompletas de origen chino, dando comienzo a las actuaciones 13696-153-2010.

El auto del 14/07/2010 dispuso la apertura del sumario a fin de investigar la comisión de la infracción prevista en el art. 954, apartado 1, incisos a y b del CA.

Luego de que fuera sustanciado el sumario con la importadora y con la Sra. despachante de aduanas, a su turno, en la

opinión del dictamen técnico 91/15, emitido el 19/12/2015, las mercaderías correspondientes a dichas destinaciones, deber conceptualizarse y clasificarse del siguiente modo:

"- OCHOCIENTAS NOVENTA Y OCHO (898) Bicicletas de rodado N° 12, desarmadas e incompletas, las que resultaban clasificables en la posición arancelaria NCM 8712.00.10, posición SIM 8712.00.10.11.

- UN MIL SETECIENTAS NOVENTA Y OCHO (1.798) Bicicletas de rodado N° 16, desarmadas e incompletas, las que resultaban clasificables en la posición arancelaria NCM 8712.00.10 posición arancelaria NGM 8712.00.10, POSICIÓN 8712.00.10.111.

- UN MIL UN MIL NOVENTA Y SIETE (1.097) Bicicletas de rodado N° 20, desarmadas e incompletas, las que resultaban clasificables en la posición arancelaria NCM 8712.00.10, posición SIM 8712.00.10.312.

- UN MIL DOSCIENTAS VEINTIOCHO (1.228) Bicicletas de rodado N° 24, desarmadas e incompletas, las que resultaban clasificables en la posición arancelaria NCM 8712.00.10 posición SIM 8712.00.10.313.

- CIENTO NOVENTA Y NUEVE (199) Bicicletas de rodado N° 20, desarmadas e incompletas, las que resultaban clasificables en la posición arancelaria NCM 8712.00.10, posición SIM 3712.00.10.332.

- DOSCIENTOS NOVENTA Y OCHO (298) Bicicletas de rodado N° 24, desarmadas e incompletas, las que resultaban clasificables en la posición arancelaria ICM 8712.00.10, posición SIM 8712.00.10.333. (...)".

El sumario concluyó, siguiendo tal criterio técnico, con el dictado de la **resolución DE PLRA 9020, del 30/12/2015**, que en función de la diferencia clasificatoria consideró tipificadas las infracciones de declaración inexacta con aptitud de provocar un perjuicio fiscal (art. 954, ap. 1, inc. a del CA) y de transgresión a los deberes impuestos en el Código y su reglamentación (art. 995 del CA). De modo que el Jefe de Departamento Procedimientos Legales


#39556208#485320623#20260311143232605

Aduaneros condenó a la firma Rodados Aurora SA y a la despachante de aduanas, Sra. Gabriela González, al pago de una multa de $273.582 ,25 y formuló cargo por los tributos (incluidos los derechos antidumping) por la suma de U$S 62.927,65.

Contra dicha resolución la importadora interpuso un recurso en los términos del art. 1132, inciso a), del CA, dando origen al expediente TF 38.154-A (cfr. fs. 37/62).

II.- La sentencia del Tribunal Fiscal de la Nación.

Que la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación, por unanimidad, mediante la sentencia del 18 de junio de 2024 (v. IF-204 -63935158-APN-VOCXVIII#TFN) revocó la resolución DE PRLA 9020/2015 recaída en la actuación 13696-153-2010 y, en consecuencia, dejó sin efecto la multa impuesta y la exigencia tributaria reclamada.

Para así decidir, consideró que, a través del informe del experto ingeniero de fs. 123/124, se encuentra probado que las mercaderías importadas de China en los tres despachos no constituyen bicicletas terminadas desarmadas en el sentido rígido de un producto final con el alcance que exige la Regla 2 a) para la Interpretación del Sistema Armonizado, sino que se trata partes y/o componentes que no cumplen con la rigurosidad técnica necesaria, como para poder determinar en forma cuantitativa, exacta y precisa que conforman un producto final.

Las conclusiones del peritaje fueron conjugadas con la circunstancia que la actora se encuentra inscripta en el Registro Industrial de la Nación bajo la actividad principal de fabricación de bicicletas. A lo antedicho, agregó que de las constancias de ARBA surge que su actividad económica consiste en la fabricación de bicicletas y de sillones de ruedas para inválidos, mientras que en la certificación del INTI queda explicitado que la empresa se encuentra habilitada para utilizar su sello, mientras que la resolución 79/06 declara que su actividad es la “fabricación de motocicletas, bicicletas, etc. y sus piezas especiales”.

Por todo lo cual, concluyó que no se ha configurado una declaración inexacta, correspondiendo dejar sin efecto la multa y el cargo tributario.

III.- Los agravios del Fisco Nacional:

Que las críticas de la demandada se centran, sustancialmente, en alegar que la sentencia efectúa una incorrecta interpretación y aplicación de las Reglas Generales para la Interpretación del Sistema Armonizado y del Anexo II, punto 2 de la Resolución General 2212/2007.

Sostiene que el pronunciamiento apelado incurre en error al prescindir de la correcta aplicación de la Regla General 2, indebidamente desplazada en favor de una interpretación literal basada en la Regla 1, sin atender a la naturaleza, características y estado de presentación de la mercadería importada. Alega que dicha omisión condujo a una errónea clasificación arancelaria, con impacto directo en la definición del caso, puesto que al tratarse de bicicletas (y no de partes o piezas), debía tributar otros derechos, además de los derechos antidumping, conforme la resolución MEP 615/2008.

Afirma que la mercadería en cuestión, aun cuando no se presentara completa o terminada, debía ser clasificada como si lo estuviera, en tanto reunía las características esenciales del bien final, conforme lo previsto en las reglas de interpretación invocadas en sede administrativa. En ese sentido, cuestiona que el tribunal *a quo* haya desestimado la aplicación de la Regla 2 sin un análisis técnico suficiente.

Agrega que la sentencia recurrida soslaya las constancias técnicas y documentales obrantes en el expediente administrativo, así como los fundamentos del acto impugnado, que —según afirma— se encuentran debidamente motivados y ajustados a derecho. Sostiene que no se ha demostrado arbitrariedad ni ilegalidad en la actuación del organismo, ni se han desvirtuado las conclusiones técnicas que sustentaron la clasificación adoptada.

Invoca los principios de despacho en confianza y de declaración comprometida y, en seguida, aduce que se configura el tipo objetivo y subjetivo de la infracción de declaración inexacta

En definitiva, el Fisco Nacional solicita la revocación de la sentencia apelada, el restablecimiento de la clasificación arancelaria determinada en sede administrativa y el reconocimiento de la validez del acto cuestionado, con los efectos tributarios y sancionatorios que de ello se derivan, por cual solicita que se revoque la sentencia apelada y que se confirme la resolución DE PRLA 9020/2015. Con costas a la actora.

IV.- Carácter limitado de la revisión judicial sobre las cuestiones de hecho.

Que es adecuado recordar que, en consonancia con 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. CSJN, Fallos: 300:985 y esta Sala, in re "Schmid, Walter Edmundo", del 26/10/84; "Procter & Gamble Soc. Col (TF 19609-A) c/ DGA", del 21/9/06; "Baxter Argentina SA TF 34662-A c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", del 16/12/20, entre otras; y con la actual composición, expte. nro. 71743/2022 in re "Eastman Chemical Argentina -TF 35552-A c/ DGA", del 6/08/2024).

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 de la Nación ha fundado su decisión, en virtud de lo normado por el citado artículo 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; esta Sala, in re "Welding Argentina SA (TF 17821-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", Causa Nº 6774/2015, del 15/12/16; "Holgado, Alejandra Marcela TF 26455-A c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", Causa Nº 37638/2017, del 4/10/18; "Novartis Argentina SA (TF 28664 -A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", Causa N° 5609/2016, del 21/6/19; "Procesadora de Boratos Argentinos SA (TF 30115-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo", Causa N°

3084/2020, del 5/5/21; “Paraná SA de Seguros (TF 38231-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”, Causa N° 10/2019, del 22/7/22 y “Gargiulo, Antonio Bartolomé (TF 40091-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”, Causa N° 27458/22, del 27/12/22; más recientemente, expte. nro. 324/2024 “Luis A Ducret y Cía SA y otro (TF 32415-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo”, del 3/09/2024).

V.- Solución del caso

Que, en tales términos, ha de advertirse que dicha valoración de las circunstancias fácticas se efectuó bajo las reglas de la sana crítica, examinando la actividad probatoria desplegada tanto en sede aduanera como ante el organismo jurisdiccional.

Cabe puntualizar que, la decisión del Tribunal Fiscal de la Nación de revocar la resolución DE PRLA 9020/2015, en cuanto condenó a la importadora, -por la supuesta comisión de la infracción tipificada en el artículo 954, inciso a) y art. 995 del CA-, en atención a que la mercadería importada en los tres despachos de importación se trataba de partes y piezas y que de ninguna manera clasifica como bicicletas; no se presenta alejada de las constancias de la causa.

Ello así, pues, efectivamente, la representación fiscal dogmáticamente afirma lo contrario, sin proponer argumentos técnicos que permitan revertir las conclusiones del dictamen del perito ingeniero que permiten descartar la configuración de la infracción endilgada.

Tal como acertadamente ha sido puesto de relieve en la sentencia, el Ingeniero Industrial, Jorge Eduardo Acquaroni, ha sido categórico en su informe de fs. 123/124, para concluir que las partes y/o piezas indicadas en los tres despachos de importación no constituyen bicicletas. El experto puso de manifiesta que en el establecimiento industrial de la actora existe una línea de producción en la que se realizan operaciones de mecanizado, tales como el fresado de caños, roscado de las cajas de pedalera de los cuadros, corte de caños para llevarlo a las medidas especificada para cada modelo. Además, señaló que de modo general y desde un punto de vista estrictamente industrial “un producto del tipo de una bicicleta, ‘completo’ pero desarmado, tiene

ciertas características únicas: sus partes vienen listas para ser montadas, sin necesidad de realizarle ningún tipo de operación física o química sobre las mismas; incluso se acompaña un manual de instrucciones para su correcto montaje, y en algunos casos hasta herramientas necesarias para realizarlo". Nada de ello, menciona el informe técnico en el que basó la aduana su imputación.

Tales condiciones bastan para sostener que los agravios de la demandada deben ser rechazados, pues no se observa que el Tribunal Fiscal de la Nación haya actuado de forma arbitraria, de modo que justifique apartarse de lo dispuesto en el artículo 1180 del CA.

VI.- Costas.

Que las costas de ambas instancias se imponen al Fisco Nacional vencido al no advertirse motivos que justifiquen la dispensa (arts. 1163 y 1182 del CA, y 68, primer párr., del CPCCN).

Por ello, **el Tribunal RESUELVE:**

1) rechazar el recurso de apelación interpuesto por el Fisco Nacional y confirmar la sentencia apelada, en cuanto fue materia de agravios. Con costas a la Agencia de Recaudación y Control Aduanero (ARCA – ex AFIP-DGA).

2) Que, tratándose de un supuesto de rechazo de la pretensión aduanera formulada en un cargo por multa y otro cargo por diferencia de tributos expresado en moneda nacional de curso legal, con intereses, la base regulatoria se encuentra conformada por el importe reclamado (cfr. CSJN, Fallos: 308:2123; causas E.285.XXII "Tambone y cia. Ingeniería SRL c/ Municipalidad de Pehuajó", del 27 de diciembre de 1990; C.110.XXIV "Cañete, Leopoldo Ceferino y otros c/ Dirección Nacional de Vialidad", del 6 de octubre de 1992; R.189.XXIV "Ramírez, Jorge Juan y otros c/ Gas del Estado", del 6 de abril de 1993; Fallos: 317:50, voto de los señores Ministros Don Ricardo Levene (h) y Don Eduardo Moliné O´Connor; esta Sala en su actual integración, expte, nro CAF 39620/2023 in re "Ar Zinc SA (TF 34562-A) c/ DGA s/recurso directo de organismo externo", del 30/04/2024).

En el caso, concretamente, ese importe queda conformado por la cantidad de pesos en que quedó fijada la multa -$273.582,25- y la diferencia de tributos -U$S 62.927,65 convertido a moneda nacional de curso legal-, con más los intereses devengados desde la fecha de notificación del cargo hasta la de interposición del recurso ante el Tribunal Fiscal -$26.444,47- (cfr., en igual sentido, esta Sala, expte. n° 39177/2017, in re, “Nidera SA TF 31325-A c/ DGA s/recurso directo de organismo externo”, del 13/12/2018; causa N° 71756/2022, “Ar Zinc SA -TF 34669-A c/ DGA s/recurso directo de organismo externo”, del 14/09/2023 y con la actual integración CAF 39620/2023 “Ar Zinc SA (TF 34562-A)”, ya citado).

Ello sentado, cabe recordar que la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha establecido que en el caso de los trabajos profesionales el derecho se constituye en la oportunidad en que se los realiza, más allá de la época en que se practique la regulación de honorarios. Por lo cual, el nuevo régimen legal no es aplicable a los procesos fenecidos o en trámite, en lo que respecta a la labor desarrollada durante las etapas procesales concluidas durante la vigencia de la ley 21.839 —y su modificatoria ley 24.432—, o que hubieran tenido principio de ejecución (conf. CSJN in re “Establecimiento Las Marías S.A.C.I.F.I”, sentencia del 04/09/18; en especial considerando 3° del voto mayoritario).

Según esta doctrina judicial a los fines de regular honorarios resulta de aplicación el arancel que se encontraba vigente en el momento en que efectivamente se practicó la tarea profesional en cada etapa (cfr. esta Sala expte nro. 17647/2010/CA1–CA2, in re “Charadia Oscar y otros c/EN–M Defensa–FAA–Dto 1104/05 751/09 s/personal militar y civil de las FFAA y de Seg”, del 25/08/2023 y con la actual integración CAF 39620/2023 “Ar Zinc SA (TF 34562-A)”, ya citado).

En la especie, la etapa probatoria comenzó el 8/08/2018 mientras que el alegato de Rodados Aurora SA fue presentado 29/04/2024, ambos durante la vigencia de la ley 27.423 (cfr. fs. 176/183). Cabe asimismo, tener presente que el valor UMA, según la

resolución SGA Res 1497/24, al momento de la regulación apelada estaba fijado en $52.510 (cfr. tabla CPACF).

Por ello, teniendo presente la naturaleza, resultado y monto del asunto (cfr. formulario F.4), así como la calidad y eficacia de la tarea profesional desarrollada durante la primera etapa cumplida ante el Tribunal Fiscal de la Nación, **SE FIJAN** los honorarios de la Dra. Ana Julia Gottifredi y del Dr. Marcelo Antonio Gottifredi, en la suma de $70.000, en conjunto, por su actuación como letrados patrocinantes de la firma importadora en el recurso de fs. 37/62 (cfme. arts. 6, 7, 9, 37 y 38 del arancel de abogados y procuradores, según ley 21.839, modificada por la ley 24.432). Con relación a la segunda y tercera etapas cumplidas ante el organismo administrativo de naturaleza jurisdiccional **SE ESTABLECEN,** en conjunto, los honorarios de la Dra. Ana Julia Gottifredi y del Dr. Marcelo Antonio Gottifredi, en 2,70 UMA, que según la resolución SGA 235/26, equivalen al momento del dictado de la presente a $242.662,50 (cfme. arts. 16, 19, 20, 21, 24 y 29 de la ley 27.423 y resol SGA 235/26).

En cuanto a las tareas de alzada, ponderando la calidad, eficacia y el resultado del recurso, por la labor desempeñada en la contestación de la expresión de agravios (cfr. fs.235/239) **SE REGULAN,** en conjunto, sus honorarios en la suma de 1,21 UMA, que según la resolución SGA 235/26, equivalen al momento del dictado de la presente a $108.772,95 (art. 30 de la ley 27.423).

Se hace saber a las partes que podrán consultar los precedentes citados en el sitio web de la Corte Suprema de Justicia de la Nación.

A los fines del art. 109 del Reglamento para la Justicia Nacional se hace constar que –por hallarse vacantes dos cargos de jueces de esta Sala- suscribe la presente el Dr. Jorge Eduardo Morán; quien integra este Tribunal en los términos de la Acordada N° 3/25 de esta Cámara.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ JORGE EDUARDO MORÁN

Fecha de firma: 12/03/2026
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: FEDERICO GIACOIA, SECRETARIO DE CAMARA

#39556208#485320623#20260311143232605