4937/2025 FINNING ARGENTINA SA (TF 39217-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

En Buenos Aires, a los 2 días del mes de septiembre 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 “Finning Argentina SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”,

El juez Rodolfo Eduardo Facio dijo:

I. El Tribunal Fiscal de la Nación revocó la resolución 622/2016 dictada por el jefe del departamento de la aduana de San Lorenzo que condenó a la firma Finning Argentina SA al pago de una multa ($ 9.392.356) por la comisión de la infracción prevista en el artículo 954, apartado 1), inciso a), del Código Aduanero y la intimó al pago de los tributos adeudados (U$S 1.894.766,20). Impuso las costas a la parte demandada.

Para así decidir sostuvo diversos argumentos:

i. “A la destinación aduanera 13057EC01000425G, le correspondió canal de selectividad rojo, procediendo el servicio aduanero, en la instancia operativa a supervisar la clasificación arancelaria sin cuestionar ni observar la posición arancelaria SIM 2309.90.900T declarada, procediendo a conformar la liquidación de tributos”.

ii.“En el expediente […] relativo al ajuste de valor, el propio servicio aduanero sostuvo, la validez de la posición arancelaria SIM 2309.90.900T declarada por la actora ya que al formular el correspondiente cargo se basó en dicha posición arancelaria, con sus correspondientes opciones, ventajas y sufijos de valor”.

iii.“No surge de las constancias que el servicio aduanero haya cuestionado los sufijos de valor y estadística declarados en la destinación 13057EC01000425G”.

iv.“La resolución 2012/1993 […] dispuso que la importación y exportación de las mercaderías de la partida 23.09 quedaba sujeta a la

previa ‘autorización’ emitida por el SENASA. Consecuentemente, para oficializar la destinación aduanera en el sistema informático […] en la posición arancelaria declarada SIM 2309.90.900T, es necesario contar con la aprobación del SENASA […] cuyo certificado implica el reconocimiento por parte de dicho organismo de la calidad sanitaria y alimenticia de la preparación, incluyendo el método de preparación”.

v.“El servicio aduanero cuenta con la herramienta prevista en la resolución general 1618/2003 para el caso en que considere necesario dar precisiones respecto a cantidades, procesos productivos, componentes que correspondan a una posición arancelaria. En este caso la descripción de la mercadería declarada […] resulta concordante con los criterios de clasificación arancelaria […] vigentes al momento de la oficialización”.

vi.“Las cuestiones relativas a las cantidades de composición del producto y otras cuestiones técnico clasificatorias, deben estar previamente determinadas por el servicio aduanero y, en caso de que estime corresponder, deberá proceder a actualizar o modificar los criterios clasificatorios vigentes, mientras ello no ocurra, corresponde aplicar los que estén vigentes al momento de la oficialización de la destinación aduanera […] ello en concordancia con los principios aplicables de seguridad jurídica, razonabilidad, proporcionalidad y limitación a la discrecionalidad de la autoridad administrativa”.

vii.“El dictamen técnico […] contiene contradicciones que dificultan respaldar sus conclusiones”.

viii.“En sede aduanera […] la actora acompañó un informe clasificatorio […] concluyendo, previa fundamentación técnica clasificatoria, que la mercadería debe ser clasificada en la posición que fuera declarada […] a esta postura arriba […] luego de efectuar un detallado análisis de la normativa del sistema armonizado, vigente a la fecha de exportación. Sus explicaciones técnicas clasificatorias, en lo que se refiere a las reglas generales de interpretación del sistema armonizado, se basan, entre otros argumentos, en el mandato

impuesto por la regla general 1, en cuanto dispone, que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas, por los textos de las notas de sección, y por los textos de las notas de capítulo, a lo cual agrega que solo se puede acudir a las demás reglas generales, cuando la clasificación no es posible por aplicación de la regla general 1. Esto significa que, en el caso de los productos mezclados, no corresponde acudir a la posición arancelaria de la materia que confiere a la mezcla el carácter esencial […] cuando el producto constituye una preparación contemplada como tal en el texto de una partida, esto es la posición arancelaria SIM 2309.90.900T".

ix. "La mercadería exportada mediante la destinación 13057EC01000425G fue declarada correctamente en la posición arancelaria SIM 2309.90.900T por lo que no se ha incurrido en la infracción de declaración inexacta endilgada por el servicio aduanero".

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

i. El Tribunal Fiscal "ha incurrido en un grave error al momento de interpretar y aplicar de manera arbitraria la prueba producida por la actora […] omitió examinar el análisis clasificatorio llevado a cabo por especialistas en la materia".

ii."En aplicación de la normativa aplicable al momento de clasificar la mercadería objeto de exportación […] declarado mediante la posición arancelaria […] correspondiente a 'las demás preparaciones del tipo utilizadas para la alimentación de los animales', determinó que se trataba de 'tortas y demás residuos sólidos de la extracción del aceite de soja', correspondiente a la posición arancelaria 2304.00.10.100".

iii."Se detectó un porcentaje de harina alto en la mezcla y ese componente se consideró esencial a los fines de la clasificación. En

este caso la clasificación fue observada por aplicación del juego armónico de las reglas generales […] por encontrarse presente en todos los protocolos una cantidad predominante (esencial) de harina de soja".

iv."La cantidad predominante es la clave para clasificar y no importa el fin al que está destinada, por lo que la descripción del producto del SENASA […] como 'alimento balanceado' no es correcto".

v. "La mercadería […] resultó ser de una calidad diferente a la declarada por la actora, produciéndose, en consecuencia, una declaración inexacta. Es decir, no solo se trata de una divergencia clasificatoria, sino que la imputación […] responde, además, a la diversa calidad de la mercadería presentada a despacho y a una falaz declaración por parte de la compañía".

vi."La mercadería documentada se encuentra mal clasificada, debiendo encausarse dentro de la partida […] 'tortas y demás residuos sólidos de la extracción del aceite de soja) incluso molidos o en pallets' y lo analizado por el Tribunal Fiscal no […] logra conmover el criterio clasificatorio".

vii. El Tribunal Fiscal "da a entender como que existe una tácita aceptación […] de la posición arancelaria declarada, a través de una autorización emitida por el SENASA".

viii."Se ha acreditado fehacientemente la concurrencia de los elementos del tipo para concluir que es correcta la imputación […] a la compañía [por] la comisión de la […] infracción" prevista en el artículo 954, apartado 1), inciso a), del Código Aduanero.

ix. Las costas deben ser distribuidas en el orden causado por "las particularidades del caso y su complejidad jurídica".

III. Es útil retener diversos datos que surgen del trámite del expediente administrativo.

—El 2 de febrero de 2013 el agente verificador de la aduana de San Lorenzo dejó constancia de que “se procede a la extracción de un juego de muestras representativo del embarque”.

—El 10 de junio de 2013 el Instituto Técnico de Examen de Mercaderías (ITEM) elaboró el protocolo de análisis 92883: “la muestra informada […] corresponde a una mezcla a base de harina de soja desgrasada (95,5%), semillas molidas a maíz (4%) e impurezas vegetales”.

—El 2 de julio de 2013 el jefe de la sección “V” de la división aduana de San Lorenzo remitió una nota al administrador: “la situación planteada traería aparejado los efectos lesivos del artículo 954, inciso a), del Código Aduanero dado que la mercadería no cumpliría los requisitos para ser clasificada en la PA (2309.90.90.900T), debiendo ser clasificada como harina de soja en la PA (2304.00.10.100-B) y de haber pasado inadvertida hubiera ocasionado un perjuicio fiscal por la falta de pago de una diferencia de derechos de exportación”.

—En esa misma fecha el administrador de la aduana de San Lorenzo proveyó: “Visto el informe que antecede […] pase a sección ‘S’ para la apertura de sumario”.

—El 30 de julio de 2013 el administrador de la aduana de San Lorenzo ordenó la apertura del sumario contra la firma actora “por presunta infracción al artículo 954, apartado 1), inciso a), del Código Aduanero” y corrió “vista de todo lo actuado […] a fin de que ejerza su derecho de defensa y ofrezca toda prueba que crea conducente”.

—El 2 de septiembre de 2013 la firma actora contestó la vista y solicitó la realización de un segundo análisis.

—El 1 de octubre de 2013 el jefe de la sección sumarios de la aduana de San Lorenzo remitió una nota a la sección “V” para que “informe si existe diferencia de valor que pudiera dar lugar a la tipificación del artículo 954, apartado 1, inciso ‘c’ del Código Aduanero; en su caso, informe el monto de la multa susceptible de ser impuesta”.

—En esa misma fecha el Instituto Técnico de Examen de Mercaderías elaboró un "acta final de pericia" de la que surgen diversos datos: "Destinación: 13057EC01000425G […] La muestra se encuentra constituida por 96% de harina de soja, 3,9% de maíz molido".

—El 16 de octubre de 2013 el jefe de la sección "V" de la división aduana de San Lorenzo remitió una nota a la sección "S": "Considerando los resultados del segundo análisis, se procede a la ampliación de la denuncia […] Según protocolo de análisis […] el ITEM concluyó que la 2º muestra analizada se encuentra constituida por estructuras vegetales compatibles con harina de soja (96%), maíz molido (3,9%) y estructuras vegetales no identificadas (0,1%). Este resultado difiere con lo declarado por el interesado […] donde se documenta una premezcla compuesta por harina de soja (95%) y maíz molido 5%) […] la situación planteada trae aparejado los efectos lesivos del artículo 954, inciso a), del Código Aduanero, dado que la mercadería no cumple los requisitos para ser clasificada en la PA (2309.90.90.900T), debiendo ser clasificada como harina de soja en la PA (2304.00.10.100B)".

—El 27 de diciembre de 2013 la firma actora presentó un escrito en el que concluyó en que la mercadería exportada corresponde a la posición arancelaria 2309.90.90 ya que: a. "se trata de una preparación: pues se han mezclado y transformado los ingredientes originarios al punto de haber perdido éstos sus características esenciales, resultando una mercadería diferente a la materia prima utilizada", b. "ha sido correctamente homogeneizada", c. "tiene por fin la alimentación animal, lo que oportunamente fue certificado por el SENASA".

—El 10 de mayo de 2016 el ingeniero de la sección clasificación de la división clasificación arancelaria elaboró el dictamen técnico 27/2016 y concluyó en que "la mercadería resultante correspondiente a la destinación 13 057 EC01 000425 G […] debe conceptuarse, al momento de la documentación, como

‘mezcla de origen vegetal constituida por harina de soja desgrasada (componente mayoritario) y maíz molido, sin presencia de cloruro de sodio ni de carbonatos agregados, cuya composición centesimal es 44 ,48% de proteínas y 1,47% de materia grasa’ y, en tal sentido, clasificaba en la PA NCM 2304.00.10, posición SIM 2304.00.10.100”.

—El 23 de mayo de 2016 la división arancel informático remitió una nota a la aduana de San Lorenzo: “atento el dictamen técnico 27/2016 […] se informa que la PA SIM 2304.00.10.100 […] ostentaba a la fecha de oficialización de la destinación de exportación […] un derecho de exportación del 32%”.

—El 30 de junio de 2016 el jefe del departamento de la aduana de San Lorenzo dictó la resolución 622/2016 que revocó el Tribunal Fiscal de la Nación.

IV. Los agravios ofrecidos por la parte demandada encuentran una adecuada respuesta en las consideraciones y en las conclusiones que desarrolló esta sala en la causa “*Finning Argentina SA c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo*”, pronunciamiento del 3 de julio de 2025, a la 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 impuestas a la parte demandada (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 jueza Clara María do Pico adhiere al voto precedente.

La jueza Liliana M. Heiland no suscribe el presente pronunciamiento por hallarse en uso de licencia (art. 109 R.J.N.).

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: 02/09/2025
Firmado por: CLARA MARIA DO PICO, JUEZA DE CAMARA
Firmado por: RODOLFO FACIO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: HERNAN GERDING, SECRETARIO DE CAMARA

#39789623#469414783#20250902090319462