República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
1983/2023 - 40 AÑOS DE DEMOCRACIA

Informe firma conjunta

Número: IF-2023-136564118-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 15 de Noviembre de 2023

Referencia: -SENTENCIA- “RAFAEL G. ALBANESI SA c/ DGA s/ apelación”; Expte. N° 29.253-A.

En Buenos Aires, reunidos los Sres. Vocales miembros de la Sala “E”, Dres Christian M. González Palazzo (Vocal Subrogante), Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria, con la presidencia del Vocal nombrado en segundo término a fin de resolver en los autos caratulados: **“RAFAEL G. ALBANESI SA c/ DGA s/ apelación”; Expte. N° 29.253-A.**

El Dr. Christian M. González Palazzo dijo:

I.- Que a fs. 47/57 la firma **“RAFAEL G. ALBANESI SA”**, por apoderado, interpone recurso de apelación contra la **Resolución N° 07/11 (AD POCI)**, dictada en el **Expte. N° 13289-17387-2009**, el **4/2/2011**, por la que se rechazó la impugnación planteada contra los **Cargos Nros. 237 (u$s163.623,33), 238 (u$s163.622,58), 239 (u$s221.689,99)** y **240/09 (u$s265.975,32)** formulados con relación a los **DI 09 045 IC01 000013F, 09 045 IC01 000015H, 09 045 IC01 000017J** y **09 045 IC01 000023G**, respectivamente.

Reseña que por las mencionadas destinaciones documentó la importación a consumo de gas natural en estado gaseoso (GNG) desde Bolivia, para su posterior distribución en el país, adquirido en zona primaria aduanera a la empresa Energía Argentina SA (“ENARSA”) que las había adquirido previamente al amparo del Convenio entre la República de Bolivia y la República Argentina suscripto el 29/06/2006. Señala que bajo esta modalidad ENARSA facturaba un precio de venta subsidiado y los importadores ajustaban el valor en aduana de importación al último precio referencial informado. Indica que tiempo después de la firma del mencionado Convenio el Ministerio de Economía y Producción dictó la Resolución N° 534/2006, que instruía al servicio aduanero a que aplicara como base de valoración para las exportaciones de gas natural, el precio fijado por el Convenio para la venta de gas natural, siendo ENARSA la que informaba a la Aduana el precio de gas determinado en los términos del contrato y la Aduana, luego, lo comunicaba a través del dictado de una Nota Externa y lo utilizaba como valor de referencia tanto para la exportación como la importación. Cuestiona que el servicio aduanero haya cometido un error al pretender cobrar en forma suplementaria y con posterioridad al cierre de los periodos fiscales, tributos que son competencia exclusiva de la DGI, como lo es el Impuesto al Valor Agregado y el anticipo de Impuesto a las Ganancias y finalmente funda su recurso argumentando que documentó los despachos en trato conforme a las cantidades informadas en la factura proforma que le había entregado ENARSA, que resultaban coincidentes con los M3 informados originariamente por el ATA y con los MMBTU posteriormente rectificados. Refiere a la

prohibición legal de repotenciar deudas por tributos aduaneros y sostiene que la formulación de cargos en dólares no sería válida, invocando lo normado en la Ley 23.905. Formula reserva del Caso Federal, ofrece prueba y solicita que se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- Que a fs. 86/92y vta se glosa la contestación del recurso presentada por el fisco nacional, en la que efectúa una breve reseña de las actuaciones que originaran la causa y niega todos y cada uno de los hechos, documentación acompañada y derecho invocado, que no sea objeto de su reconocimiento. Señala que la DGA se encuentra legitimada para la formulación de las observaciones y cargos que considere pertinentes. Hace referencia a las normas de valoración del GATT y a los contratos de Compra/Venta celebrados por YPFB-ENARSA y los precios pactados. Sostiene que el ajuste practicado goza de sólidos fundamentos facticos y jurídicos. Cita jurisprudencia, ofrece prueba, hace reserva del Caso Federal y solicita que se rechace la pretensión de la contraria y se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- A fs. 203 se abre la causa a prueba, la que se produjo a fs. 211/229 con la contestación de oficio remitida por la DGA. A fs. 281 se declara cerrado el período probatorio, a fs. 285 se elevan los autos a la Sala "E" y a fs 286 se los pasa para alegar. A fs. 291/292 se agrega el alegato del fisco y a fs. 295/297 el de la actora. A fs. 300 se pasan los autos a sentencia y se ordena como medida para mejor proveer el libramiento de oficio a la firma **Energía Argentina S.A.** (**ENARSA**) a fin de que informe en la causa si los precios consignados en las facturas pro-forma (**Factura Proforma de ENARSA (Energía Argentina SA) N° 0001-00000269** del 26/01/2009, **Factura Proforma de ENARSA (Energía Argentina SA) N° 0001-00000272** del 02/02/2009 **Factura Proforma de ENARSA (Energía Argentina SA) N° 0001-00000273** del 09/02/2009 y **Factura Proforma de ENARSA (Energía Argentina SA) N° 0001-00000278** del 16/02/2009 vinculadas a **los DI Nros 09 045 IC01 000013F, DI Nro 09 045 IC01 000015H, DI Nro 09 045 IC01 000017J y DI Nro 09 045 IC01 000023G**, oficializado el 19/02/2009) resultan coincidentes con los consignados en las facturas definitivas de las referidas operaciones y eran los vigentes a la fecha de las operaciones mencionadas. A fs. 308/311 se agrega la respuesta de la firma **ENARSA (Energía Argentina SA)**, a la que se adjunta la **Factura Nro 0001 00000661** emitida por la firma "**ENARSA" (Energía Argentina SA)** a **Rafael Albanesi,** referida a **395.974 MMBTU de GAS NATURAL (10.017.181 Vol m3 / 10.708.798 Vol m3) –VENTAS FEBRERO 2009-** remitiéndose a lo informado en la Nota ***"…que fuera presentada en el expediente el 29 de marzo de 2012".*** A fs. 316/318 y vta y a fs. 323/325 se glosan nuevas contestaciones de oficio.

IV.- Que la **Actuación N° 13289-17387-2009** se inicia con el recurso de impugnación presentado por la firma **"RAFAEL G. ALBANESI SA"** contra los **cargos nros 237, 238, 239** y **240/2009** (relativos a los **DIs Nros 09 045 IC01 000013F, 09 045 IC01 000015H** y **09 045 IC01 000017J** y **09 045 IC01 000023G)** en los que se liquidaron los rubros: IVA y Anticipo de impuesto a las Ganancias (notificados el 19/06/2009). A fs. 38 se tiene por iniciado el procedimiento de impugnación. A fs. 42 se emitió el **Dictamen 31/11** y a fs. 43/44 se dictó la resolución apelada en la causa.

V.- Que corresponde analizar si la **Resolución N° 07/11 (AD POCI)**, por la cual se rechazó la impugnación presentada contra los **Cargos Nros. 237** (DI Nro 09 045 IC01 000013F), **238** (DI Nro 09 045 IC01 000015H), **239** (DI Nro 09 045 IC01 000017J) y **240/09** (DI Nro 09 045 IC01 000023G) respectivamente, se ajusta a derecho.

VI.- Que la Aduana formuló los mencionados cargos como consecuencia del ajuste de valor efectuado en relación a las destinaciones involucradas en la causa, liquidando la diferencia de tributos correspondientes a **IVA** y **ANTICIPO DE IMPUESTO A LAS GANANCIAS**, teniendo en cuenta, para los **despachos Nros 09 045 IC01 000013F, 09 045 IC01 000015H** y **09 045 IC01 000017J**, el precio fijado para las referidas destinaciones por el

CONVENIO MARCO ENTRE LA REPUBLICA ARGENTINA Y LA REPUBLICA DE BOLIVIA PARA LA VENTA DE GAS NATURAL Y LA REALIZACIÓN DE PROYECTOS DE INTEGRACION ENERGETICA, invocando que el importador al momento de oficializar las importaciones no había utilizado el precio vigente para el trimestre, aclarando que con relación al **DI Nro 09 045 IC01 000023G** si bien se documentó el valor conforme, los tributos que se reclaman surgen de haber ingresado al país una cantidad mayor de unidades de energía (MMBTU) respecto a la documentada originalmente en la destinación en trato.

Que no se encuentra cuestionado en autos que fue ENERGÍA ARGENTINA SOCIEDAD ANONIMA (ENARSA) la que compró la mercadería en trato a YACIMIENTOS PETROLIFEROS FISCALES DE BOLIVIA (YPFB) al amparo del CONVENIO MARCO ENTRE LA REPUBLICA ARGENTINA Y LA REPUBLICA DE BOLIVIA PARA LA VENTA DE GAS NATURAL Y LA REALIZACIÓN DE PROYECTOS DE INTEGRACION ENERGETICA, ni que ENARSA le haya transferido dicha mercadería a la firma RAFAEL ALBNESI SA en los términos de lo normado en la Resolución General 581/99, que fue quien documentó las destinaciones de importación en cuestión.

Que en la causa se cuestionan los ajustes de valor realizados por la Aduana y dieran origen a los cargos en trato.

La recurrente sostiene que los valores declarados en los despachos concuerdan con las facturas emitidas por ENARSA y con lo informado en los Manifiestos Internacionales de Transporte por Ductos presentadas por el ATA, así como también son concordantes con el Convenio entre la República de Bolivia y la República Argentina suscripto el 29/06/2006 y el Contrato de compraventa de GNG celebrado entre YPFB y ENARSA conforme la Res. Gral. AFIP 581/1999, que autorizaba a transferir las mercaderías a un valor menor al de adquisición, con fundamento en la Nota de la Secretaría de Energía N° 975 que fijó un precio de venta en el mercado interno con el objetivo de mantener la viabilidad del esquema de ventas y compensaciones.

Debe señalarse que contrariamente a lo que sostiene la recurrente, no existe ninguna disposición en la Res. Gral. AFIP 581/1999, que establezca que la mercadería involucrada en autos pueda facturarse en el país a un valor menor al de adquisición en el exterior.

La referida resolución dispone: i) que la transferencia del derecho a disponer de mercaderías con motivo de una compraventa efectuada en el Territorio Aduanero con anterioridad a su importación a consumo, debe facturarse en cumplimiento de lo establecido en la Resol Gral DGI 3419/91 y sus complementarias y modificatorias, ii) que la factura comercial emitida en el exterior, el documento de transporte, la factura comercial emitida en el país, etc, revisten el carácter de documentación complementaria a los efectos de la oficialización de los despachos con el documento de transporte original , iii) las importaciones a consumo de mercaderías para las que se hubiere transferido el derecho a disponer de las mismas a título gratuito u oneroso podrán ser seleccionadas por las áreas aduaneras competentes para la fiscalización conjunta DGI/DGA prevista en el CANAL MORADO y cuando de la comprobación realizada corresponda el ajuste del valor declarado en la solicitud de Destinación de Importación para Consumo, por aplicación del Acuerdo de Valoración del GATT, sólo se exigirá el pago de la diferencia por los tributos que gravan la importación para consumo.

En lo que respecta a la determinación del valor en importación, cabe señalar que mediante la Ley 23.311 se aprobó el Acuerdo relativo a la aplicación del Art. VII del Gatt y su Protocolo, firmados en Ginebra el 12/04/79 y 01/11/79 respectivamente y por el Decreto 1026/87 se puso en vigencia el referido régimen el 1° de enero de 1988 quedando derogados los arts. 641 a 650 y 652 a 659 del Código Aduanero y toda otra disposición que se oponga a las normas del acuerdo.

La ley 24.425 aprobó el Acta Final en la que se incorporaron los resultados de la Ronda Uruguay de Negociaciones Comerciales Multilaterales, las decisiones, declaraciones y el Acuerdo de Marrakech por el que se creó la OMC y entre otros el Acuerdo relativo a la aplicación del Art. VII del GATT e incorporó además la Decisión del Comité de Valoración en Aduana, relativa a los casos en que las administraciones tuvieran motivo para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado.

El Acuerdo Relativo a la aplicación del Art. VII del GATT establece que el "valor de transacción", tal como se define en el art. 1°, es la primera base para la determinación del valor en aduana. El referido art. 1° dispone: *"El valor en aduana de las mercancías importadas será el valor de transacción, es decir el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación ajustado de conformidad con lo dispuesto en el art. 8°…"*. En la Introducción General del Acuerdo se señala que el "valor de transacción" tal como se define en el art. 1 es la primera base para la determinación del valor en aduana de conformidad con el presente acuerdo. El art. 1° debe considerarse en conjunción con el art. 8 que dispone, entre otras cosas el ajuste del precio realmente pagado o por pagar en los casos en que determinados elementos, que se considera forman parte del valor en aduana, corran a cargo del comprador o estén incluidos en el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas. El art. 8 prevé también la inclusión en el valor de transacción de determinadas prestaciones del comprador a favor del vendedor que revistan más bien la forma de bienes o servicio que de dinero… Cuando el valor de transacción no pueda determinarse sobre la base de lo dispuesto en el art. 1° el Acuerdo establece en los art. 2 a 7 los diferentes métodos a aplicar para determinar el valor en aduana, los que deben aplicarse en el orden que se numeran, salvo la inversión que autoriza el art. 4° con relación a los métodos previstos en los arts. 4 y 5.

Debe señalarse que la Aduana en virtud de lo establecido en el art. 9 del decreto 618/97 tiene facultades para observar el valor declarado.

De las act adm que originaron el caso se desprende que el servicio aduanero para realizar los ajustes en análisis desestimó los valores declarados por la recurrente como base de valoración en los **despachos Nros 09 045 IC01 000013F, 09 045 IC01 000015H** y **09 045 IC01 000017J** indicando que no se había utilizado el precio vigente para el trimestre.

Del análisis de las destinaciones que fueran acompañadas por la representación fiscal a fs. 235 **(con la Actuación 14523-82-2009)** surge:

* Que con del **DI Nro 09 045 IC01 000013F**, oficializado el **30/01/2009**, la recurrente importó **2.616.997,45** metros cúbicos de gas natural de la PA SIM 2711.21.00.000T a un precio unitario en divisas de **0,07354**, dando por resultado un valor FOB en dólares de **192.464,80,** a lo cual agregó un ajuste a incluir en divisas de **803.867,73** ; arrojando un valor en aduana de **U$S998.258,19**. El SIM liquidó IVA del 21%, la percepción de impuesto a las ganancias del 3%, el arancel del SIM e ingresos brutos. En la HOJA ANEXA a la destinación se aclara que el valor en Aduana declarado se corresponde con el valor de transacción comercial internacional entre YPFB y ENARSA, según lo acordado en el Convenio Marco entre la República Argentina y Bolivia. La **Factura Proforma de ENARSA (Energía Argentina SA) N° 0001-00000269** del 26/01/2009, obrante en la carpeta del despacho, se expidió por un importe total de **U$S 192.464,80**, tal como fue declarado, aclarándose en la misma que *"El precio de venta será calculado según lo notificado por NOTA ENARSA NP1981/209 con fecha 05 de enero de 2009"*.

Dentro de la carpeta luce agregada la **NOTA Nro 74/2009 (SE VISA)** en la que se indica que el valor, para la fecha de oficialización de la destinación fue fijado mediante la **Nota Externa Nro 07/2009 en u$s 7,8392 por**

MMBTU, por lo que al haberse declarado un valor diferente corresponde ajustar la mercadería ingresada.

* Que con del **DI Nro 09 045 IC01 000015H**, oficializado el **05/02/2009**, la recurrente importó **2.616.997,45** metros cúbicos de gas natural de la PA SIM 2711.21.00.000T a un precio unitario en divisas de **0,07354**, dando por resultado un valor FOB en dólares de **192.464,80,** a lo cual agregó un ajuste a incluir en divisas de **803.867,73** ; arrojando un valor en aduana de **U$S998.258,19**. El SIM liquidó IVA del 21%, la percepción de impuesto a las ganancias del 3%, el arancel del SIM e ingresos brutos. En la HOJA ANEXA a la destinación se aclara que el valor en Aduana declarado se corresponde con el valor de transacción comercial internacional entre YPFB y ENARSA, según lo acordado en el Convenio Marco entre la República Argentina y Bolivia. La **Factura Proforma de ENARSA (Energía Argentina SA) N° 0001-00000272** del 02/02/2009, obrante en la carpeta del despacho, se expidió por un importe total de **U$S 192.464,80**, tal como fue declarado, aclarándose en la misma que *"El precio de venta será calculado según lo notificado por NOTA ENARSA NP1981/209 con fecha 05 de enero de 2009"*.

Dentro de la carpeta luce agregada la **NOTA Nro 75/2009 (SE VISA)** en la que se indica que el valor, para la fecha de oficialización de la destinación fue fijado mediante la **Nota Externa Nro 07/2009** en **u$s 7,8392 por MMBTU**, por lo que al haberse declarado un valor diferente corresponde ajustar la mercadería ingresada.

* Que con del **DI Nro 09 045 IC01 000017J**, oficializado el 12/02/2009, la recurrente importó **2.616.997,45** metros cúbicos de gas natural de la PA SIM 2711.21.00.000T a un precio unitario en divisas de **0,07354**, dando por resultado un valor FOB en dólares de **192.464,80,** a lo cual agregó un ajuste a incluir en divisas de **561.920,23** ; arrojando un valor en aduana de **U$S756.310,69**. El SIM liquidó IVA del 21%, la percepción de impuesto a las ganancias del 3%, el arancel del SIM e ingresos brutos. En la HOJA ANEXA a la destinación se aclara que el valor en Aduana declarado se corresponde con el valor de transacción comercial internacional entre YPFB y ENARSA, según lo acordado en el Convenio Marco entre la República Argentina y Bolivia. La **Factura Proforma de ENARSA (Energía Argentina SA) N° 0001-00000273** del 09/02/2009, obrante en la carpeta del despacho, se expidió por un importe total de **U$S 192.464,80**, tal como fue declarado, aclarándose en la misma que *"El precio de venta será calculado según lo notificado por NOTA ENARSA NP1981/209 con fecha 05 de enero de 2009"*.

Dentro de la carpeta luce agregada la **NOTA Nro 76/2009 (SE VISA)** en la que se indica que el valor, para la fecha de oficialización de la destinación fue fijado mediante la **Nota Externa Nro 07/2009 en u$s 7,8392 por MMBTU**, por lo que al haberse declarado un valor diferente corresponde ajustar la mercadería ingresada.

La mencionada **Nota Externa N° 07/2009 (BO 11/02/2009)** que fijó el precio unitario que la Aduana invoca, se fundó en la Resolución MEP Nº 127/2008 por la cual se instruyó a la DGA para que aplicara "*como base de valoración de las exportaciones de gas natural el precio fijado para esta mercadería por el CONVENIO MARCO ENTRE LA REPÚBLICA ARGENTINA Y LA REPÚBLICA DE BOLIVIA PARA LA VENTA DE GAS NATURAL Y LA REALIZACIÓN DE PROYECTOS DE INTEGRACIÓN ENERGÉTICA, suscripto el 29 de junio de 2006*". En síntesis, cabe señalar que por la Nota 07/2009 se estableció la modalidad para determinar el **valor imponible en la exportación de gas natural**, indicándose en el art 3 que la DGA aplicará como base de valoración de las exportaciones de gas natural el precio informado para esta mercadería por la Dirección Nacional de Economía de los Hidrocarburos de la Secretaría de Energía del Ministerio de Planificación Federal, Inversión Pública y Servicios, el que fue establecido en el marco del contrato de importación de gas desde la República de Bolivia por el periodo que va desde el 01/01/2009 al 31/03/2009.

Que en las act adm solo obra agregada la NOTA Nro 003/2010 (SE VISA) emitida con fecha 12/01/2011 y el

Dictamen 31/11 –posteriores a los cargos cuestionados, que datan del año 2009- en los que se ratifican, sin demasiada fundamentación, las liquidaciones realizadas; pero no obra constancia alguna de que el servicio aduanero previo a la formulación de los cargos haya efectuado un estudio de valor, lo que no permite al suscripto efectuar el debido control de los valores aplicados como fundamento del ajuste de autos, que inste a concluir con convicción que resulta pertinente desestimar los valores declarados.

Fue en virtud de todo lo expuesto, que a los fines de la resolución del caso, se ordenó el libramiento de oficio a la firma ENARSA, siendo este el ente que debía comunicar el precio de la mercadería aplicable a la fecha de oficialización de cada uno de los despachos en cuestión, a fin de que informe en la causa si los precios consignados en las facturas pro-forma -acompañadas al oficio-, vinculadas a **los DI Nros 09 045 IC01 000013F, DI Nro 09 045 IC01 000015H, DI Nro 09 045 IC01 000017J y DI Nro 09 045 IC01 000023G**, resultan coincidentes con los consignados en las facturas definitivas de las referidas operaciones y eran los vigentes a la fecha de las operaciones mencionadas.

A las respuestas obrantes en autos, la empresa ENARSA, adjuntó copia de la **Factura Nro 0001 00000661** emitida a la firma a **Rafael Albanesi**, referida a **VENTAS FEBRERO 2009** por un total de u**$s851.898,46** y respecto de la demás información solicitada se remitió a lo informado en la Nota ***"…que fuera presentada en el expediente el 29 de marzo de 2012"***.

De dicha Nota, acompañada a fs. 318/318 y vta, resulta que *"En cuanto a lo solicitado … se hace saber que tanto el precio de lo consignado en la factura proforma , como el precio de la factura definitiva obedece al precio vigente entre ENARSA y ALBANESI por el contrato que vincula a las partes, encontrándose este precio subsidiado y establecido por la Secretaría de Energía… con el objetivo de mantener la viabilidad del esquema de ventas y compensaciones. Cabe agregar que ENARSA realiza la transferencia de la mercadería a la empresa importadora en forma previa a la nacionalización y en el marco de la Resolución General AFIP 581, con la emisión de una factura proforma por un precio menor al de la adquisición que es con el cual se documenta el despacho, tributando conforme al precio internacional vigente aplicando un ajuste a incluir en el despacho de importación sobre el valor de la mercadería."* Se aclara asimismo que "*En relación al precio informado trimestralmente a la DGA, es el que surge de la revisión trimestral del precio del gas natural de Bolivia, dispuesta en la Cláusula Decimoprimera del Contrato que vincula a ENARSA con YPFB, suscripto el día 19 de Octubre de 2006…"*.

De lo informado, en definitiva, resulta que ENARSA, operativamente, realiza la transferencia de la mercadería a la empresa importadora en forma previa a la nacionalización (en el marco de la Resolución General AFIP N° 581/99), con la emisión de una factura proforma, ello implica que éstas últimas eran provisorias, por un precio menor al de adquisición que es con el cual se documenta el despacho, pero se tributa conforme al precio internacional vigente a la fecha de oficialización de los despachos, aplicando un ajuste a incluir sobre el valor de la mercadería.

De lo expuesto, se infiere que la recurrente documentó correctamente la mercadería en trato al declarar los precios facturados por ENARSA e incluyendo el pertinente ajuste sobre el valor en aduana, que se correspondió con el precio internacional vigente para la mercadería en cuestión, según las respuestas brindadas en autos.

Que la Sala V de la Excma Cámara Contencioso Administrativo Federal, en una causa similar a la presente, caratulada "**Rafael Albanesi SA s/DGA s/recurso directo de organismo externo", Expte Nro 56421/2015**, sent del **12/04/2016**, confirmó la sentencia de este Tribunal en la que se revocó la resolución aduanera, destacando que *"…resulta meridiano que la recurrente procedió a importar la mercadería tributando correctamente, ya que*

documentó el despacho incluyendo el ajuste sobre el valor en aduana, el que se correspondió con el precio internacional vigente para la mercadería en cuestión".

Que por los motivos expuestos y en atención a las constancias obrantes en la causa, no cabe más que desestimar los ajustes de valor efectuados por la Aduana con relación a los despachos **DI 09 045 IC01 000013F, 09 045 IC01 000015H, 09 045 IC01 000017J** y por ende los **cargos Nros 237, 238 y 239** del año 2009.

VII.- Que con relación al **DI Nro 09 045 IC01 000023G** la actora en su recurso sostiene que, contrariamente a lo considerado por la Aduana, las cantidades documentadas y el valor de MMBTU declarado **son correctos y concordantes con los informados por el ATA y con la factura del vendedor ENARSA** y que dicha cuestión se encuentra aclarada con las notas presentadas ante la Aduana con fecha 30/06/2009, sin perjuicio de que posteriormente reconoce la existencia de una pequeña diferencia entre las cantidades documentadas, sin hacer mayores aclaraciones al respecto (ver alegato), por lo que en definitiva puede afirmarse que consiente la base de cálculo utilizada por el fisco, limitándose a agraviarse respecto de la exigencia del IVA y la percepción de ganancias.

Que del cotejo de la documentación acompañada por el servicio aduanero resulta que mediante el **DI Nro 09 045 IC01 000023G**, oficializado el 19/02/2009, la firma "Rafael Albanesi SA" documentó la importación de **3.140.396,94** metros cúbicos de gas natural de la PA SIM 2711.21.00.000T a un precio unitario en divisas de **0,07354**, dando por resultado un valor FOB en dólares de **230.957,80,** a lo cual agregó un ajuste a incluir en divisas de **674.304,39**; arrojando un valor en aduana de **U$S907.572,78**. El SIM liquidó IVA del 21% y la percepción de impuesto a las ganancias del 3%, arancel del SIM e ingresos brutos (consignándose en el reverso de la destinación CONFORME DECLARADO: SI). En la HOJA ANEXA a la destinación se aclara que el valor en Aduana declarado se corresponde con el valor de transacción comercial internacional entre YPFB y ENARSA, según lo acordado en el Convenio Marco entre la República Argentina y Bolivia. La **Factura Proforma de ENARSA (Energía Argentina SA) N° 0001-00000278** del 16/02/2009, obrante en la carpeta del despacho, se expidió por un importe total de **U$S 230.957,80**, tal como fue declarado, aclarándose en la misma que *"El precio de venta será calculado según lo notificado por NOTA ENARSA NP1981/209 con fecha 05 de enero de 2009"*.

En el Manifiesto Internacional de Transporte por Ductos se declara que la mercadería del **DI 09 045 IC01 000023G** tiene un valor de **230.931,77** y que la cantidad del producto exportado es **3.140.043,00M3** / **2.294.411,00kg** / **257.144,00MMBTU**.

En la Nota presentada por el ATA de la importadora ante la Aduana con fecha 30/06/2009 se informa que *"…erróneamente en el Manifiesto internacional de Transporte por Ductos correspondiente a la DDT 09 045 IC 01 000023G … en los campos VALORES ENERGETICOS EXPORTADOS (MMBTU) y CANTIDADES DE PRODUCTO EXPORTADO (KG) se consignaron 257.144,00 (MMBTU) y 2.294.411,00kg, cuando correspondía consignarse 116.108 MMBTU y 2.235.223,27kg respectivamente, sin modificación de los volúmenes medidos en M3. El error fue motivo porque se tomaron los datos de las facturas PROFORMA y no de la factura DEFINITIVA como correspondía.."* (ver fs. 8).

Del análisis de la documentación aludida se verifican diferencias entre las cantidades de mercadería declarada en el **DI Nro 09 045 IC01 000023G** y las mencionadas en la Nota presentada por el ATA, de la que además se desprenden cantidades diferentes a las consignadas en el Manifiesto Internacional de Transporte por Ductos obrante en las act adm.

Que las mencionadas diferencias, tal como sostuvo el servicio aduanero implicaron el ingreso de una cantidad de

unidades de energía (MMBTU) diferente a la documentada, por la que corresponde el pago de tributos y por ende la formulación de un cargo.

Con relación a ello y como se adelantó, la actora **solo cuestiona que el servicio aduanero en la liquidación del cargo nro 240/09, haya incluido los rubros IVA y percepción de ganancias y que el mismo se haya liquidado en dólares (u$s)**.

Al respecto cabe señalar que en el caso resulta de aplicación la doctrina sustentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en los autos caratulados "CLADD ITA S.A. (TF 22.343-A) c/ D.G.A.", de fecha 26/11/2019, en los que se expidió, en relación a las percepciones de IVA adicional e impuesto a las ganancias, estableciendo que *"cerrado el término para presentar la declaración jurada de los tributos aquí examinados, se extingue la facultad del organismo recaudador para exigir el pago de esas percepciones, en razón de cesar la función que estas cumplen en el sistema tributario (arg. Fallos: 302:504; 303:1496), ya que en dicha oportunidad nace el derecho del Fisco a percibir el gravamen, es decir la obligación resultante del período fiscal"* y consecuentemente no corresponde exigir a la actora el pago de la percepción de impuesto a las ganancias que la Aduana le reclama, al encontrarse extinguida la facultad del servicio aduanero para reclamar dicho anticipo.

Respecto de la exigencia del IVA, debe señalarse que la Aduana es "agente de percepción" del mencionado tributo, en virtud de lo dispuesto en el art 51 de la Ley de IVA y sus normas complementarias, siendo que dicho rubro debe hacerse efectivo tanto al momento de una importación definitiva como con posterioridad, esto último en consecuencia de las facultades legales de revisión del servicio aduanero y de efectuar determinaciones suplementarias resultantes de esa revisión y en tanto la percepción hubiera debido hacerse efectiva en el momento del trámite de la destinación.

Por los motivos expuestos corresponde confirmar parcialmente el **cargo nro 240/19** en cuanto a la exigencia del IVA, que debe liquidarse en dólares, en los términos de lo normado en el art 20 de la Ley 23.905 y de conformidad al criterio de la CSJN expuesto en el Fallo "Volkswagen Argentina SA (TF 22.179-A) c/ DGA", cuyo importe asciende a la suma de **u$s 232.728,40**.

VIII.- Que consecuentemente corresponde revocar parcialmente la resolución apelada en cuanto confirma los **Cargos Nros. 237**, **238** y **239** que se dejan sin efecto y confirmarla parcialmente con relación el **Cargo nro 240/09** que se formula por la suma de **u$s232.728,40** en concepto de IVA, en tanto se revoca con relación a la percepción de impuesto a las ganancias.

IX.- Las costas se imponen por los vencimientos.

Por lo expuesto, VOTO POR:

1.- Revocar parcialmente la **Resolución N° 07/11 (AD POCI),** en cuanto confirma los **Cargos Nros. 237**, **238** y **239** que se dejan sin efecto y confirmarla parcialmente con relación el **Cargo nro 240** que se formula por la suma de **u$s232.728,40** en concepto de IVA, en tanto se revoca con relación a la percepción de impuesto a las ganancias.

2.- Las costas se imponen por los vencimientos.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

I.- Que me remito al relato efectuado en los considerandos I a IV del voto del Dr. González Palazzo.

II.- Que adhiero en lo sustancial a las conclusiones arribadas en los considerandos V y VI, sin embargo disiento con la solución propuesta en el considerando VII en relación a la aplicación de fallo Cladd ITA SA, por la consideraciones que paso a exponer.

Que en relación a las percepciones de IVA adicional e Impuesto a las Ganancias, la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa caratulada "CLADD ITA S.A. c/ EN – DGA resol. 2590/06 (expte. n° 604155/01) s/DGA" (TF 22.343-A)", sentencia del 26 de noviembre de 2019, en el sentido de que "(...) a partir del momento en que venció el término para presentar las declaraciones juradas de los mencionados tributos, la demandada perdió la facultad para exigir el ingreso de las percepciones que debieron practicarse por tales conceptos. Estas percepciones constituyen obligaciones legales que encuentran fundamento en el art. 27, último párrafo de la ley 23.349 (texto según ley 25.063) y en el art. 22 de su similar 11.683 (t.o. 1998) y cuyo cumplimiento es independiente de que exista o no deuda en concepto de impuesto al cual se imputan al concluir el respectivo período fiscal, pues se trata de "obligaciones distintas, con su propia individualidad y su propia fecha de vencimiento" (Fallos: 285:177)".

Que, justamente, sobre esa base, concluye que "(...) cerrado el término para presentar la declaración jurada de los tributos aquí examinados, se extingue la facultad del organismo recaudador para exigir el pago de esas percepciones, en razón de cesar la función que estas cumplen en el sistema tributario (art. Fallos: 302:504; 303:1496), ya que en dicha oportunidad nace el derecho del Fisco a percibir el gravamen, es decir, la obligación resultante del período fiscal".

Que, en el presente caso, la importación a consumo de la mercadería (hecho imponible) se realizó con fecha 19/02/2009, seguidamente el servicio aduanero formuló el Cargo n° 240/09, entre otros, con fecha 26/5/2009 (ver fs. 36 de los ant. adm), notificado el 16/6/2009 (conforme aviso de recibo de fs. 37), que notificado el mencionado cargo, la actora interpuso recurso de impugnación que resulto en el dictado de la resolución definitiva apelada ante este Tribunal con efecto suspensivo conf. art. 1134 del CA.

Que lo expuesto ut supra, surge que la intimación de pago se llevó a cabo en el período fiscal en que se produjo el hecho imponible, encontrándose vigente la intimación de pago efectuada por el servicio aduanero, es por ello que en autos no se dan los extremos previstos para la aplicación del precedente de la Corte.

III.- Que corresponde resolver el agravio vertido por la actora en cuanto cuestiona que el servicio aduanero líquidó el rubro de percepción de impuesto a las ganancias en dólares estadounidenses.

Que corresponde advertir que de conformidad con el criterio sentado por el Máximo Tribunal en la causa "VOLKSWAGEN ARGENTINA S.A. (TFN 22.179-A) c/DGA", fallado el 23/8/11, en el que se consideró que las percepciones de I.V.A. adicional e Impuesto a las Ganancias debían liquidarse desde su origen en moneda nacional, no resultando alcanzadas por las disposiciones de la ley 25.561 y el decreto 214/02, por encontrarse los mismos ya expresados en pesos.

Que por tanto corresponde hacer lugar al agravio vertido por la actora, con costas por su orden, en virtud de que el fallo de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, es de fecha posterior al dictado de la resolución objeto de apelación, como así también a la fecha de la presente interposición de recurso.

A continuación procedo a reliquidar el cargo:

Base imponible	Cargo n°240/09 Intimó en concepto de percepción de imp. a las ganancias	Tipo de cambio fecha de registro19/2/2009	Percepción de imp. a las ganancia en pesos
u$s 907.572,78	u$s 33.246,92	$3,5340	$ 117.494,61

Que por lo tanto corresponde confirmar el Cargo n° 240/09 en cuanto intima al pago de la percepción de impuesto a las ganancias, que asciende a la suma de pesos ciento diecisiete mil cuatrocientos noventa y cuatro pesos con sesenta y un centavos ($117.494,61), con más los intereses del art. 794 del CA.

Por ello voto, por:

1.- Revocar parcialmente la Resolución n° 07/11 (AD POCI), en cuanto confirma los Cargos n° 237, 238 y 239 que se dejan sin efecto. Con costas por los vencimientos.

2.- Confirmar parcialmente el Cargo n° 240/09 que se formula por las sumas de u$s 232.728,40 en concepto de IVA y la suma de ciento diecisiete mil cuatrocientos noventa y cuatro pesos con sesenta y un centavos ($117.494,61), en concepto de percepción de impuesto a las ganancias, con más los intereses del art. 794 del CA, con los alcances fijados en el considerando III. Con costas por su orden.

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Adhiero al voto del Dr. González Palazzo de los Considerandos V y VI y al voto del Dr. Juárez, en lo sustancial, en el punto sobre el que se expide.

En virtud del acuerdo que antecede, por mayoría, SE RESUELVE:

1.- Revocar parcialmente la **Resolución N° 07/11 (AD POCI),** en cuanto confirma los **Cargos Nros. 237**, **238** y **239** que se dejan sin efecto, con costas al fisco.

2.- Confirmar parcialmente el **Cargo nro 240/09** que se formula por la suma de **u$s232.728,40** en concepto de IVA y la suma de ciento diecisiete mil cuatrocientos noventa y cuatro pesos con sesenta y un centavos ($117.494,61), en concepto de percepción de impuesto a las ganancias, con más los intereses del art 794 del CA, con los alcances fijados en el considerando III del Voto del Dr. Juárez, con costas por su orden.

Regístrese, notifíquese a la actora en el CUIT 20-23967656-2 (Dr. Martínez Tanoira) y a la representación fiscal en el CUIT 27-35169262-7 (Dr. Weckesser), oportunamente por Secretaría General de Asuntos Aduaneros remítanse en devolución las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y archívese.

Suscriben la presente los Dres. Christian M. González Palazzo (Vocal Subrogante de la Vocalía de la 14ª Nominación), Héctor H. Juárez y Juan Manuel Soria (cfme Art. 1162 del C.A.).

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.11.15 12:02:32 -03:00

Hector Hugo Juarez
Vocal
Vocalía XV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.11.15 18:31:35 -03:00

Juan Manuel Soria
Vocal
Vocalía XIII Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.11.15 20:18:08 -03:00

Christian Marcelo Gonzalez Palazzo
Vocal Subrogante
Vocalía XIV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.11.15 20:18:08 -03:00