Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA V

36848/2023

PETROLERA LF COMPANY SRL (TF 31666-A) c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de junio de 2024.-

VISTOS Y CONSIDERANDO:

I.- Que mediante la sentencia de fs. 62/64, el Tribunal Fiscal de la Nación rechazó el recurso interpuesto por la firma Petrolera LF Company SRL y confirmó la Resolución N° 177/12 (AD RIOG), por medio de la cual se había confirmado el Cargo N° 74/2009, por la suma de 950,05 dólares estadounidenses formulado en concepto de diferencia de derechos de exportación e intereses, de acuerdo con lo establecido en la Resolución n° 127/08 del Ministerio de Economía y Producción.

De manera preliminar, describió los antecedentes del caso. Refirió que la firma había oficializado el permiso de embarque n° 08 049 EC01 000459 S el 4 de julio de 2008, mediante el cual documentó la exportación para consumo de mercadería clasificada en la posición arancelaria 2711.12.90.000 D “Los demás-Propano-Licuados: GAS DE PETRÓLEO Y DEMÁS HIDROCARBUROS GASEOSOS”. Los derechos de exportación fueron liquidados y pagados por la firma actora de conformidad con la liquidación practicada por el SIM sobre la base del precio internacional informado por la autoridad competente. Sin perjuicio de ello, el servicio aduanero había considerado que el precio internacional tenido en cuenta para determinar la alícuota aplicable no era el correcto, de conformidad con lo establecido en la Resolución n° 127/08 del Ministerio de Economía y Producción, ya que no se correspondía al de la fecha de oficialización del permiso de embarque si no que era el precio informado el día anterior.

Posteriormente, hizo referencia a lo establecido en la mencionada Resolución n° 127/08 en tanto instruyó a la Dirección General de Aduanas para que aplique "como base de valoración de las exportaciones de gas natural, el precio más alto establecido para esta mercadería en los contratos de importación de gas natural a la REPUBLICA ARGENTINA aplicables en cada momento, debiendo entenderse que dicho precio no contiene los importes correspondientes a los tributos que gravan la exportación para consumo". Agregó que allí también se hallaba establecido que la Subsecretaría de

Combustibles de la Secretaría de Energía del Ministerio de Planificación Federal, Inversión Pública y Servicios, informaría periódicamente a la Dirección General de Aduanas el precio aplicable al que se hace referencia. Indicó que en el artículo 3 se establece la fórmula aplicable para las mercaderías de las posiciones arancelarias indicadas en el anexo, en el caso de que el precio internacional supere o iguale el valor de referencia.

Asimismo, indicó que según lo establecido en los artículos 726 y 728 del CA, a los fines de la liquidación de los derechos de exportación y demás tributos que gravaren la exportación para consumo, corresponde aplicar el régimen tributario; la alícuota; la base imponible y el tipo de cambio vigentes a la fecha de registro de la correspondiente solicitud de destinación de exportación para consumo.

En tales condiciones, aclaró que no se hallaba en discusión que "…el Precio Internacional que se tuvo en cuenta a efectos del cálculo de los derechos de exportación correspondientes a la operación de marras, no era el vigente al día del registro de la misma como dispone la normativa citada sino, una cotización fijada con anterioridad, desfasaje producido por la dificultad operativa de la carga de los datos informados diariamente por el organismo competente a la Aduana en el SIM a través del cual, el exportador, efectuó su declaración".

Señaló que la parte actora consideraba que el pago de los derechos de exportación efectuado en las condiciones descriptas era el correcto ya que lo había sido de conformidad con la liquidación que arrojó el SIM al tiempo del registro, es decir, según la alícuota determinada en base al último valor informado por la autoridad de aplicación correspondiente al día anterior al del registro, de modo que la revisión posterior pretendida por el servicio aduanero desconocía, a entender de esa parte, el efecto liberatorio de su pago.

El Tribunal Fiscal, concluyó que la alícuota aplicada por el SIM no era la que correspondía, dado que no se había tomado en cuenta para liquidar los tributos el precio internacional de la fecha de registro del permiso de embarque y; por ende, la alícuota había sido determinada incorrectamente y los derechos de exportación liquidados en menor medida a la debida.

Agregó, en referencia al principio denominado de la inalterabilidad de la declaración aduanera, que su alcance no impide que el propio declarante realice una rectificación en caso de corresponder, conforme lo establece el artículo 322 del Código Aduanero ni tampoco prohíbe a la Aduana de realizar ajustes, en cuanto el artículo

9, apartado 2, inciso d) del decreto nº 618/97 atribuyó a la Dirección General de Aduanas facultades de efectuar revisión de las actuaciones y la documentación una vez concluida la tramitación, no sólo a efectos de formular rectificaciones y cargos, sino también para disponer las devoluciones y reintegros que correspondieren.

Por ello, tomando en consideración lo previsto en el artículo 792 del Código Aduanero en cuanto establece que “el pago no extingue la obligación tributaria aduanera cuando su importe fuere inferior al debido”, concluyó que en el caso no se daban las condiciones para aplicar la invocada doctrina de los actos propios ni la del efecto liberatorio del pago.

Finalmente, agregó que tampoco correspondía hacer lugar al planteo relacionado con la improcedencia de los intereses que le fueron reclamados. En tal sentido, expresó que una vez vencido el plazo de espera sin que la actora hubiese abonado la totalidad de los derechos de exportación, aquellos comienzan a devengarse sobre la diferencia impaga, de conformidad con lo establecido en el artículo 794 del Código Aduanero.

Impuso las costas por su orden con base en la existencia de jurisprudencia contradictoria sobre el tema.

II.- Que, contra dicho pronunciamiento a fs. 69 la parte actora interpuso recurso de apelación y expresó agravios a fs. 75 /81, los que fueron contestados por la contraria a fs. 86/91. Por su parte, la representación fiscal apeló y expresó agravios a fs. 70/71 vta, los que fueron replicados por la parte actora a fs. 92/94

Respecto al fondo del asunto, la actora destaca que, en la exportación definitiva de gas licuado aquí involucrada, su parte liquidó y abonó los derechos de exportación en los términos y de acuerdo con las especificaciones establecidas en el Sistema Informático María, considerando la fórmula estipulada en la resolución aplicable para la mercadería involucrada, con la información de las cotizaciones internacionales proporcionada por la autoridad de aplicación.

En tal sentido, hace notar que la diferencia reclamada se debe a que, en la práctica, la Secretaría de Energía informa diariamente las cotizaciones internacionales a la Aduana a efectos de que ésta las cargue en el Sistema Informático, sin embargo, y aunque la carga de las cotizaciones se realice el mismo día, éstas aplican sólo para el día siguiente.

A partir de tales circunstancias, cuestiona que la sentencia apelada se haya fundado en la improcedencia en el caso de

la doctrina de los actos propios que, en esencia, no fue propuesta por su parte. Reitera que su fundamento para cuestionar el cargo formulado se basó en el efecto liberatorio del pago y; asimismo, en la inalterabilidad de la declaración.

Afirma que el rechazo del planteo del efecto liberatorio del pago fundado en que aquello no puede ser invocado en la medida en que "…la valuación es responsabilidad del obligado tributario" no constituye un argumento válido ya que el cargo le fue formulado como consecuencia de haber considerado el servicio aduanero que la alícuota no era la correcta, mas no se formularon objeciones en orden al valor de la mercadería exportada.

Agrega que, de conformidad con lo establecido en el artículo 332 del Código Aduanero, la obligación del documentante consiste en permitir al servicio aduanero el control de la correcta clasificación arancelaria y valoración de la mercadería que se trate, de modo que no sustituye a ese organismo en lo referente a la determinación del valor. En tales condiciones, destaca que el servicio aduanero no cuestionó en modo alguno el valor declarado por su parte.

Insiste en que en el caso no se dio el debido tratamiento a sus planteos relacionados con el efecto liberatorio del pago. Afirma que los derechos de exportación fueron pagados de conformidad con la liquidación practicada por la propia Aduana a través del SIM y que; la diferencia que se le reclama, fundada en una pretendida diferencia de alícuota, no le puede ser exigida en tanto se trata de un aspecto que su parte no declara sino que es determinada en forma automática por el sistema informático.

En diferente orden de ideas, afirma que en la sentencia apelada se efectuó una errónea interpretación de los artículos 726 y 728 del Código Aduanero, así como también de los alcances de la Resolución n° 127/08 del Ministerio de Economía y Producción, y que resulta contraria al principio de inalterabilidad de la declaración aduanera, receptado en el artículo 321 del citado código.

En tales términos, estima que el citado artículo 728 establece que la alícuota que debe aplicarse es la determinada a la fecha de registro del permiso, más allá de los elementos que la componen, lo que no obsta a que la cotización internacional que deba adoptarse a los efectos del cálculo de los referidos derechos sea la informada a esa fecha por la Secretaría de Energía.

En tal sentido, agrega que la pretensión del servicio aduanero de utilizar la cotización de la fecha de registro del permiso resulta irrazonable y fácticamente impracticable. Considera que

la pretensión de que se reliquidaran los derechos de exportación relativos a cada una de las operaciones, tomando como referencia el precio internacional de la mercadería correspondiente al día del registro de la operación implicaría, en esencia, una subversión del principio de inalterabilidad de las declaraciones, contenido en los artículos 321 y 322 del Código Aduanero.

Cita diversos precedentes de esta Cámara para fundar su postura.

Finalmente, y para el caso de que no se hiciera lugar a sus pretensiones, solicita que se lo exima del pago de los intereses reclamados en la medida en que no se constata en el caso la existencia de mora imputable a su parte, en la medida en que utilizó la máxima diligencia esperable en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. Además, agrega que en el cargo fueron incluidos intereses devengados con anterioridad al momento establecido en el artículo 794 del Código Aduanero, los que resultan improcedentes.

III.- Que, la cuestión sometida a decisión resulta sustancialmente análoga a la debatida en el expediente N° 51.396 /16, autos “YPF S.A. c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo”, sentencia del 23/5/2017, a cuyos términos cabe remitirse -sin perjuicio de lo que se expondrá seguidamente- y que puede ser consultado en la página web del Poder Judicial de la Nación (www.pjn.gov.ar – “Consulta y Gestión de Causas Judiciales).

En el referido precedente, este tribunal sostuvo que la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha dicho que si no existió dolo del contribuyente en la declaración del impuesto, la aceptación del pago efectuado sin observación del Fisco Nacional tiene efecto liberatorio, aunque existiera error en la percepción del tributo y falta de diligencia o capacidad en la oficina liquidadora (Fallos: 259:382; 264:124; entre otros). Asimismo, se señaló que el criterio jurídico que allí se sostenía era coincidente con lo resuelto por la Sala IV de esta Cámara en los precedentes “Pan American Energy LLC Sucursal Argentina c/ DGA”, sentencia del 10 de marzo de 2016 y “Total Austral c/ DGA”, sentencia del 2 de marzo de 2017. En el primero de ellos se observó que la decisión tomada “…parece razonable a la luz de la posterior resolución MEyFP 599/10, que sustituyó el artículo 7º de la resolución MEyP 394/07 teniendo en cuenta, precisamente, que la Dirección General de Aduanas había notificado que ‘por cuestiones de carácter operativo relativas a la carga en el SISTEMA INFORMATICO MARIA (S.I.M.) de la información suministrada por la Dirección Nacional de Refinación y Comercialización,

se produce un desfasaje de CUARENTA Y OCHO (48) horas entre el valor informado y el que realmente el sistema toma al momento del registro de la Destinación de Exportación', lo que, en definitiva, condujo a considerar las cotizaciones correspondientes al segundo día hábil anterior al del registro de las solicitudes de exportación para aplicar el valor del precio internacional a efectos del cálculo de la alícuota de exportación".

Dicha solución, fue mantenida por esta Sala en las causas n° 44.962/17, caratulada "SINOPEC ARGENTINA EXPLORATION AND PRODUCTION INC SUCURSAL ARGENTINA c/ DGA s/Recurso Directo de Organismo Externo", del 21 de noviembre de 2017, n° 2572/18, caratulada "YPF SA c/ DGA s/Recurso Directo de Organismo Externo", del 25 de octubre de 2018 y n° 3446/2020, caratulada "SINOPEC ARGENTINA EXPLORATION AND PRODUCTION INC SUCURSAL ARGENTINA c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo", del 5 de mayo de 2021, entre otras.

IV.- Que, a mayor abundamiento, es pertinente resaltar que el temperamento propiciado resulta conteste a lo resuelto por las Salas I, IV y III de esta Cámara en las causas nº 19.372/2011 "Pan American Energy LLC Sucursal Argentina SA (TF 26.647-A) c/ DGA", del 26/05/2012; nº 30.178/11, "Pan American Energy LLC Sucursal Argentina SA (TF 27.239-A) c/ DGA", del 23/02/2012 y n° 55.649 /2016 SINOPEC ARGENTINA EXPLORATION AND PRODUCTION INC. c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO, del 7 de agosto de 2018, respectivamente.

Asimismo, la Procuradora General de la Nación se expidió en sentido concordante con el aquí propuesto en los autos "SINOPEC ARGENTINA EXPLORATION AND PRODUCTION INC (TF 32557-A) C/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo" (Expte. N° 16.979/17), dictamen de fecha 25 de febrero de 2019. Por lo demás, y en lo que a dicha causa respecta, cabe señalar que el 20 de mayo de 2021, la Corte Suprema de Justicia de la Nación, por mayoría, declaró inadmisible el recurso extraordinario interpuesto por el Fisco, de manera que quedó firme lo oportunamente resuelto por la Sala I de esta Cámara.

Además, cabe destacar que la Sala III de esta Cámara, en la causa n° 5262/23, caratulada "Wintershall SA (TF 32510-A) c/DGA s/recurso directo de organismo externo", del 3 de agosto de 2023, resolvió en sentido concordante al propiciado en esta causa con relación a un planteo análogo. Allí se convalidó la manera en que fue determinada la alícuota de los derechos de exportación, en los términos

de lo establecido en la Resolución n° 127/08 del Ministerio de Economía y Producción y; por ende, se concluyó que debía asignarse efecto liberatorio al pago efectuado por el exportador.

En consecuencia, por los motivos expuestos anteriormente, corresponde hacer lugar al recurso interpuesto por la parte actora, revocar la sentencia apelada y; por ende, revocar la Resolución N° 177/12 (AD RIOG), con costas a la demandada vencida (conf. art. 68 primer párrafo del CPCCN).

V.- Que, en atención al modo en que se decide, se torna inoficioso el tratamiento del recurso de apelación interpuesto por el Fisco en lo relativo a la manera en que fueron impuestas las costas en la instancia precedente.

Por todo lo expuesto, **SE RESUELVE:** 1) Hacer lugar al recurso interpuesto por la parte actora, revocar la sentencia apelada y, en consecuencia, dejar sin efecto la Resolución 177/12 (AD RIOG) y el cargo n° 74/09, con costas de ambas instancias a la demandada (arts. 1163 del Código Aduanero y 68 y 279 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación). 2) Declarar inoficioso el tratamiento del recurso de apelación interpuesto por el Fisco. 3) Diferir la regulación de honorarios por las actuaciones cumplidas en esta instancia hasta tanto sean regulados los de la instancia precedente.

Se deja constancia de que el Dr. Guillermo F. Treacy no suscribe la presente por hallarse en uso licencia (artículo 109 del R.J.N.).

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Jorge F. Alemany

Pablo Gallegos Fedriani

Fecha de firma: 18/06/2024
Alta en sistema: 19/06/2024
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: TOMAS BRANDAN, SECRETARIO DE CAMARA

#38223318#416468904#20240618084742267