Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA IV

33573/2025 "PAMPA ENERGIA SA (TF 87233854-A) c/ DGA s/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO"

Buenos Aires, octubre de 2025.

FOLIO

VISTA:

La elevación del expediente TF 87233854-A (v. DEO del 8/9/25) "*a fin de considerar "el recurso de apelación interpuesto por la actora el 12/03/2024 (v. IF-2024-26168027-APN-DTD#JGM), concedido el 24/06/2024 (v. PV-2024-65853156-APNVOCXV#TFN), contra la sentencia dictada el 21/12/2023...(v. IF-2023-151694315-APN-VOCXV#TFN). Asimismo, a fin de considerar los recursos de apelación interpuestos por la actora y la representación fiscal el 27/12/2024 y 05/02/2025 (v. IF-2024-141721734-APN-DTD#JGM e IF-2025-12638362-APNDTD#JGM), concedidos el 06/05/2025 (v. PV-2025-47221625-APN-VOCXV#TFN) contra la sentencia de regulación de honorarios dictada el 16/12/2024..."* (v. nota en la pág. 384 del expte. electrónico, donde también consta que la actora expresó agravios en plazo y que el Fisco los contestó); y

CONSIDERANDO:

1°) Que el **Tribunal Fiscal de la Nación**, por mayoría, confirmó la resolución AD CAMP 113/20, recaída en la actuación SIGEA 12389-8754-2011 y, en consecuencia, el cargo 18/11, por la suma de USD 4.268,99, formulado con motivo de la diferencia de derechos de exportación que resultara de la aplicación de la alícuota y coeficiente declarados en la destinación 08 008 ES02 000048 B -y definitiva 08 008 EC08 000064 M- y la que correspondía aplicar según la resolución MEyP 394/07.

Impuso las costas a la actora.

Para resolver como lo hizo, recordó que la recurrente había documentado la exportación de hidrocarburos de la PA 2710.11.49.990W bajo el régimen de precios revisables, y que, dentro del plazo de espera, presentó la destinación definitiva

correspondiente (EC08) y abonó los derechos de exportación liquidados por el Sistema Informático Malvina (SIM).

Indicó que, para el servicio aduanero, la alícuota de derechos de exportación aplicable a la mercadería de autos y el coeficiente de derechos incluidos resultaron diferentes a los declarados y abonados porque, de acuerdo con la resolución MEyP 394/07, aquéllos debieron calcularse sobre la base de algoritmos y cotizaciones diarias del precio del producto, informados por la Secretaría de Energía del Ministerio de Planificación Federal, Inversión Pública y Servicios (arts. 7º y 8º, res. MEyP 394/07).

Aclaró que la controversia se ceñía, entonces, a determinar si correspondía aplicar la alícuota pretendida por la Aduana sobre la base del precio internacional de la mercadería informado por la Secretaría de Energía a la fecha de oficialización de la destinación, o la que efectivamente liquidó el SIM, que tomaba la cotización correspondiente al día anterior al de registro, debido a una dificultad operativa en la carga de los datos informados por la Secretaría de Energía.

En ese marco, interpretó que, más allá de la alícuota que hubiese liquidado el SIM en función de los datos cargados al sistema por la Aduana, correspondía estar a lo dispuesto por los artículos 726 y 728 del Código Aduanero, con arreglo a los cuales la alícuota debió ser la de la fecha de registro de la destinación.

Señaló que era un error de interpretar la ley a partir del funcionamiento del sistema, y que el principio de la inalterabilidad de la declaración aduanera no era un óbice para que el propio declarante realizase una rectificación en caso de corresponder, conforme lo autoriza el artículo 322 del Código Aduanero, ni prohibía a la Aduana revisar actuaciones y efectuar ajustes en los términos del artículo 9º, apartado 2º, inciso d, del decreto 618/97.

También mencionó que la actora se sometió al régimen especial de exportación bajo precios revisables, el cual le permitía realizar un ajuste de la alícuota liquidada dentro del plazo de espera.

A su vez, descartó el planteo que había formulado la recurrente en torno al efecto liberatorio del pago. Lo hizo con remisión a lo dispuesto por el artículo 792 del código de la materia, según el cual "*el pago no extingue la obligación tributaria aduanera cuando su importe fuere inferior al debido*"; tal como entendió demostrado en el caso.

Fecha de firma: 07/10/2025
Firmado por: MARCELO DANIEL DUFFY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA

FOLIO 05

Por último, rechazó los planteos de inconstitucionalidad formulados por la actora con fundamento en lo dispuesto por el artículo 1164 del Código Aduanero, como así también el pedido de eximición del pago de intereses.

2º) Que, en sustancia, la **actora** planteó que había documentado correctamente el permiso de embarque y abonado los derechos de exportación que determinó la propia Aduana a través del SIM, de conformidad con la normativa aduanera aplicable y la interpretación general allí volcada.

Agregó que la posición sustentada en el cargo implicaba reconocer como principio rector la rectificación permanente de todas las declaraciones de exportación, sin excepción, contrariamente a lo dispuesto por el Código Aduanero.

Argumentó que esa posición también violentaba la doctrina del efecto liberatorio del pago, y citó jurisprudencia de esta Cámara en sustento de su interpretación.

En subsidio, introdujo un planteo de inconstitucionalidad de la citada resolución MEyP 394/07 por afectación al principio de legalidad en materia tributaria, tal como fue entendido por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente “Camaronera Patagónica” (Fallos: 337:388).

Por último, insistió en el planteo de inconstitucionalidad de los intereses aplicados sobre la deuda en dólares, así como en la necesidad de revisar el devengamiento de intereses durante el período comprendido entre el registro de la operación cuestionada y el momento en que el servicio aduanero le notificó la liquidación suplementaria de tributos.

3º) Que, el 23/9/25, dictaminó el **Fiscal General** sobre la competencia de la Cámara, la admisibilidad formal del recurso y los planteos de inconstitucionalidad formulados por la actora.

4°) Que no está de más recordar que estas actuaciones se iniciaron con motivo de la exportación documentada mediante el PE identificado en el considerando 1°.

A la fecha de su oficialización, el precio internacional informado por la Secretaría de Energía superaba el valor de referencia estipulado en la resolución MEyP 394/07, por lo

que se liquidaron y pagaron los derechos de exportación correspondientes considerando la *fórmula* estipulada en la citada resolución, que era automáticamente liquidada por el SIM (conf. art. 4º, norma citada).

La fórmula utilizada por el servicio aduanero y cargada en el sistema informático tomó en consideración la información proporcionada por la Secretaría de Energía, de acuerdo con lo indicado en la resolución ministerial 394/07 (conf. arts. 7º y 8º).

Sin embargo, la Aduana advirtió con posterioridad que el precio internacional que empleaba el SIM en la determinación de la alícuota aplicable era incorrecto pues no era el vigente a la oficialización del permiso de embarque –como prescribía la resolución ministerial- sino el correspondiente al día anterior; motivo por el cual formuló el cargo 18/11 reclamando el pago de diferencia de derechos.

5º) Que, con respecto a esta cuestión la Sala entendió, en más de una ocasión, que al no hallarse controvertido que el SIM computaba una cotización del precio del producto diferente de la que debía tomarse a los efectos de la fórmula para el cálculo de derechos de exportación que disponía la reglamentación vigente –circunstancia reconocida en los considerandos de la posterior res. MEyFP 599/10-, los contribuyentes pudieron considerarse razonablemente liberados de sus obligaciones tributarias al haber efectuado ingresos acordes a lo liquidado por el sistema informático. Y agregó que la Aduana no podía invocar el error en su favor pues, en esta materia, se aplica la doctrina del efecto liberatorio del pago, salvo dolo o culpa grave del contribuyente (cfr. esta Sala, causas 16128/17 “Sinopec Argentina Exploration and Production Inc Sucursal Argentina c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”, sent. del 8/08/17; 34776/17 “Sinopec Argentina Exploration and Production Inc Sucursal Argentina c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo”, sent. del 15/8/17; entre otras).

En tal sentido, la Corte federal ha sostenido que el error “*en cuanto a la corrección del ejercicio de sus propias y exclusivas atribuciones por parte de las autoridades receptoras de impuestos no perjudica al contribuyente, en tanto no haya mediado dolo o culpa grave de éste*” (Fallos: 284:232 y sus citas; entre otros).

Además ha dicho que, aun mediando error en la percepción de un impuesto, no podría invocarse por el Estado para exigir un nuevo pago, ni siquiera en el supuesto de resultar de inmediata verificación por el contribuyente, por no ser función ni obligación de

los particulares fiscalizar, controlar o apercibir al Estado por el descuido o ineficacia de la percepción de la renta (Fallos, 209:213; 258:208; 259:382; 264:124).

A su vez, como se dijo, esta conclusión parece razonable a la luz de la resolución MEyFP 599/10, que sustituyó la redacción del artículo 7º de la resolución MEyP 394/07 teniendo en cuenta, precisamente, que la Dirección General de Aduanas había advertido 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*". Ello condujo, en definitiva, 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.

En tales condiciones, tratándose de un error admitido por el servicio aduanero y de difícil detección por parte del contribuyente (pues recae sobre los algoritmos y cotizaciones que emplea el SIM en una fórmula de cálculo de los derechos de exportación), corresponde interpretar que aquél quedó liberado de su obligación tributaria con las sumas que abonó de buena fe, de acuerdo con la cotización que adoptaba el servicio informático.

Cabe señalar que igual temperamento habían adoptado las Salas I, III y V de la Cámara en las causas 19372/11 "Pan Amaerican Energy LLC Sucursal Argentina SA (TF 26647-A) c/ DGA", sent. del 25/5/12, 87446/17 "Pan American Energy LLC Sucursal Argentina (TF 31019-A) c/ DGA", sent. del 7/8/18, y 51396/16 "YPF SA c/ DGA", sent. del 25/5/17, respectivamente.

Finalmente, este criterio fue adoptado como doctrina legal en la sentencia plenaria del fuero n° 1/25, del 11/4/25, donde se estableció: "[e]*n el marco de lo dispuesto por el art. 792 del Código Aduanero, es posible reconocer efecto liberatorio al pago del derecho de exportación de hidrocarburos establecido por la resolución (MEyP) 394/07 cuando éste*

FALLOS

fue efectuado con arreglo a la liquidación generada por el Sistema Informático Malvina (SIM) al momento del registro de la respectiva solicitud de destinación aduanera; liquidación, ésta, que se practica en base al algoritmo previsto por la referida resolución ministerial y al precio internacional informado por la Secretaría de Energía" (cfr. causa CAF 25856/2023 "Pan American Sur (TF 39976-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo").

Por todo lo expuesto, corresponde admitir la apelación de la actora, revocar el pronunciamiento del 21/12/23 y dejar sin efecto el cargo 18/11. Esto, a su vez, torna insustancial tratar los restantes agravios de la actora.

6°) Que las costas de ambas instancias se imponen al demandado vencido, al no advertirse motivos que justifiquen la dispensa (arts. 1163 del CA, y 68, primer párr., del CPCCN).

7°) Que, dado el modo en que se decide, corresponde dejar sin efecto la regulación de honorarios del 16/12/24 y declarar inoficioso un pronunciamiento sobre las apelaciones deducidas contra aquélla.

Por todo lo expuesto, **SE RESUELVE**:

1) Admitir el recurso de la parte actora y revocar la decisión del 21/12/23; con costas de ambas instancias a cargo del Fisco Nacional.

2) Dejar sin efecto la regulación de honorarios practicada el 16/12/24 y declarar inoficioso un pronunciamiento sobre las apelaciones deducidas contra aquélla.

El juez de Cámara Rogelio W. Vincenti no suscribe la presente por hallarse en uso de licencia (art. 109, RJN).

Regístrese, notifíquese —a las partes y a la Fiscalía General— y siga la causa con el DEOX envíado el 19/9/25.

MARCELO DANIEL DUFFY

JORGE EDUARDO MORÁN

Fecha de firma: 07/10/2025
Firmado por: MARCELO DANIEL DUFFY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA