CAF 5262/2023/CA1; WINTERSHALL SA (TF 31510-A) c/ DGA s/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de agosto de 2023.- PDP

Y VISTOS; CONSIDERANDO:

I. Que por sentencia de fs. 94/97 vta. el Tribunal Fiscal de la Nación resolvió revocar la resolución N° 107/2012 (AD RIOG), con costas.

Para así resolver, luego de explicar que a la firma actora se le había imputado el cargo FE N° 95/09, por diferencia de derechos de exportación resultante de la alícuota y del coeficiente declarado en los PE 08049ES02000026C y PE 08049C08000030K, en contraste con el que correspondería de aplicar de conformidad con la resolución MEP N° 127/08, describió las posiciones plasmadas por las partes contendientes en sus respectivas presentaciones, y destacando que en la causa se produjo prueba.

Precisó que el objeto de la *litis* consistió en determinar si correspondía que la exportadora ingresara la diferencia de los derechos aduaneros pretendida por la DGA, con relación a la exportación para consumo a Chile de gas licuado de petróleo –GLP–, correspondiente a la posición NMC 2711.19.1.900H, oficializada el 28/5/08.

Efectuó un desarrollo de los antecedentes administrativos que precedieron al dictado de la resolución N° 107/2012 (AD RIOG), transcribió la resolución MEP N° 127/08 y el artículo 728 del Código Aduanero, y expuso que las partes contendieron en torno a si correspondía aplicar la alícuota liquidada por el Sistema Informático María –SIM– al momento del registro de la destinación –posición defendida por la parte actora–, o bien la alícuota considerada por la DGA.

Destacó que el agravio principal de la actora consistió en haber ingresado los derechos de exportación, liquidados de acuerdo con la alícuota generada por el SIM, invocando la inalterabilidad de la declaración aduanera y el efecto liberatorio del pago.

Precisó que no se encontraba en debate que la firma exportó la mercadería bajo el régimen de precios revisables y que, dentro del plazo de espera, presentó la destinación definitiva, abonando los derechos de exportación.

Descripto así el cuadro, expresó que el SIM computó el tipo de cambio comprador –y no el vendedor–, por lo que la firma contribuyente pudo considerarse razonablemente liberada de su obligación tributaria, no pudiendo invocar la aduana el error del sistema, y resultando de aplicación la línea jurisprudencial sentada por el Alto Tribunal referida al "efecto liberatorio del pago, salvo dolo o culpa grave". Citó precedentes de la Corte Suprema de Justicia y doctrina nacional.

II. Que contra dicha sentencia se alza la parte demandada, interponiendo el recurso de apelación a fs. 101 –concedido a fs. 115– y expresando sus agravios a fs. 104/114, los que fueron contestados a fs. 124/128 vta.

En su memorial, la demandada, luego de efectuar una descripción de los antecedentes de la *litis*, destaca que la aduana había intimado a la actora a que ingresara la diferencia de los derechos de exportación, a causa de la alícuota y del coeficiente declarados en los permisos de embarque, que resultaron diversos a los que correspondía adoptar de conformidad con la resolución MEP N° 127/08.

Afirma que cada destinación fue liquidada por el SIM sobre la base del precio internacional informado por la Secretaria de Energía.

Explica que el momento imponible fijado por la resolución MEP N° 127/08, que es concordante con el artículo 728 del Código Aduanero, resulta el día del registro de la operación, no el anterior, como pretende la actora.

Destaca que la alícuota aplicada por el SIM no era la que correspondía, dado que no se tuvo en cuenta el precio internacional ni la alícuota de la fecha del registro de los permisos de embarque, al momento de liquidar los tributos.

Describe las potestades del Servicio Aduanero y puntualiza que se encuentra facultada para establecer el cargo de autos.

Insiste en que la alícuota aplicada por el SIM no era la correcta y asevera que, si bien dicho sistema receptó una cotización indebida, la exportadora no podría alegar el desconocimiento de lo dispuesto en el artículo 4° de la resolución MEP 394/07.

Afirma que, en la realidad de los hechos, se trató de una dificultad operativa que impidió o dificultó que los precios internacionales que fijaba la Secretaría de Energía, se comunicaran a la aduana debidamente.

Niega que resulte aplicable el principio del efecto liberatorio del pago, aduciendo que al oficializarse los despachos tenía vigencia otro régimen legal, monetario y tributario.

Cita jurisprudencia, mantiene la reserva del caso federal y solicita que se revoque la sentencia apelada, con costas.

III. Que preliminarmente, es necesario advertir que este tribunal de alzada no se encuentra obligado a seguir al apelante en todas y cada una de las cuestiones y argumentaciones que propone a su consideración, sino tan sólo aquéllas que son conducentes para decidir el caso y bastan para dar sustento a un pronunciamiento válido (cfr. CSJN, Fallos: 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 291:390; 297:140; 301:970; v. también esta Sala *in re* "*CPACF- Inc Med (2-III-11) c/ BCRA Comunicación "A" 5147 y otro s/ proceso de conocimiento*", del 18/4/11; "*Rodríguez Rubén Omar c/ DGI s/ Recurso directo de organismo externo*", del 7/8/14, "*Laham, Alberto Elías c/ DGI s/ Recurso directo de organismo externo*", del 7/5/15; "*Araujo Medina Alexander Javier c/ EN –M Interior OP y V-DNM s/ recurso directo DNM*", del 27/4/18; "*Martínez, José Domingo y otros c/ EN-M° Seguridad -PSA- s/ personal militar y civil de las FFAA y de Seg.*", Causa Nº 48697/2017, del 25/11/20, "*Cargill SACI c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo*", Causa N° 55388/2019, del 18/10/22, entre otros).

IV. Que en este orden de ideas, 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).

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, entre muchos otros).

V. Que, expuesto lo que antecede, y ajustando el examen que sigue a dichos parámetros, se observa que en autos se debate el alcance del ingreso de los derechos de exportación efectuado por la


#37547773#377851957#20230802123109135

firma actora. En otros términos, si el pago cumple con el requisito de integridad.

El origen del asunto, que posiciona a la firma y a la DGA en ángulos opuestos, estriba en el hecho de que, al oficializarse la destinación de exportación de GLP, y de liquidarse los derechos aduaneros, el SIM no adoptó el precio internacional de la mercadería en trato.

En este marco, no se encuentra en discusión el pago de los derechos aduaneros, en el *quantum* –claro está– que surgía de la liquidación del SIM.

Agotada la instancia administrativa y elevada la cuestión a su revisión por parte del Tribunal Fiscal de la Nación, se dejó sin efecto el cargo, centralmente con sustento en la razonable comprensión de que la firma pudo considerarse liberada de su obligación tributaria, en orden al principio general del efecto liberatorio del pago.

Además de esto último, como se dijo en el Considerando I, el *a quo* rechazó que la aduana pudiera válidamente invocar el error del SIM para sustentar su postura.

VI. Que de la lectura de los agravios presentados por la DGA se extrae que, en lo medular, se cimentan en el error en que incurrió el sistema al liquidar los tributos aduaneros –aspecto que no niega y que adjudica a una dificultad operativa– y en lo prescripto por el artículo 4° de la resolución MEP 394/07. Vale aclarar que este reglamento –vigente al tiempo de los hechos–, contenía la fórmula para determinar la alícuota de los derechos de exportación de hidrocarburos, en los casos en que el precio internacional superara o igualara al valor de referencia.

Asimismo, el achaque se sienta en la negativa del principio del efecto liberatorio del pago, en el marco de las expresas facultades legales otorgadas a la aduana por medio del decreto 618/97.

Cita jurisprudencia, mantiene la reserva del caso federal y solicita que se revoque la sentencia apelada, con costas.

VII. Que estos juzgadores tienen para sí que los argumentos presentados por la DGA no cuentan con suficiente contundencia como para poner en crisis los fundamentos empleados por el tribunal de grado para estructurar su pronunciamiento.

Nótese que, más allá de reconocer el error en que incurrió el sistema puesto a disposición del administrado, tan sólo remite al plexo normativo que lo regula, a la vez que niega la aplicación del principio jurídico general invocado por el juzgador de grado, mas sin arrimar algún argumento sólido y convincente que permita comprender que ese razonamiento no se ajustó a derecho.

Por el contrario, los agravios en trato sencillamente expresan la disconformidad de la apelante con la decisión adoptada, sin ofrecer elementos o causales que conlleven a comprender que la decisión en crisis merezca su reproche (arg. esta Sala, *in re* "*Salas, Fernando Martín c/Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo*", Causa N° 82591/2015, del 28/2/18).

En este sendero, siguiendo la máxima impresa por el legislador en el artículo 265 del CPCCN, cabe rememorar que la expresión de agravios debe contener una crítica concreta y razonada de las partes del fallo que se considere equivocadas, trasluciendo una exposición técnica y jurídica, dotada de un análisis serio, razonado y crítico de la resolución apelada, idónea para conmoverla (v. esta Sala, *in re* "*Fleitas, Juan Avelino y otros c/ EN-M. Seguridad-GN s/ Personal Militar y Civil de las FFAA y de Seg.*", Causa Nº 45090/2015, del 14/5/19 y "*Edesa SA c/Dirección General Impositiva s/recurso directo de organismo externo*", Causa Nº 62055/2019, del 3/3/21).

Es que, aun cuando corresponda observar un criterio amplio para juzgar la suficiencia de una expresión de agravios –por cuanto tal temperamento es el que mejor se adecua a un riguroso respeto del derecho de defensa–, ello no puede conducir a extremo tal que implique, en los hechos, derogar la norma que impone la carga específica concerniente a la suficiencia y aptitud de fundamentación que debe contener la expresión de agravios (v. esta Sala, *in re* "*Compañía*

#37547773#377851957#20230802123109135

Argentina de Const. SAICFEI c/Ferrocarriles Argentinos s/Contrato de Obra Pública", Causa Nº 28.298/95 del 7/8/09; "*SIGLA SA c/ Consejo Nacional de Investigación Científica y Técnica (CONICET) s/ contrato administrativo*", Causa Nº 23.899/94 del 25/6/07; "*González Domínguez Rubén Darío c/EN-PFA y otros*", Causa Nº 42.734/03 del 16/7/7; "*Banco Río de la Plata SA c/EN-AFIP DGI, Sumario Nº 463/03 (GC) s/ Dirección General Impositiva*", Causa Nº 490/05 del 23/10/07; "*Primera Red Interactiva de Medios Arg. (Prima) SA c/DNCI Disp Nº 280/09 (Expte Nº S01:96667/08)*", Causa Nº 16.795/09 del 13/5/10; "*DGA (Autos National Starch & Chemical SA - TF 22958-A)*", Causa Nº 7900/08 del 31/10/08; "*Comercializadora Multiemprendimiento SA c/DNCI - Disp. Nº 285/04 (Expte Nº S01:0119320/02)*", Causa Nº 1676/07 del 30/09/10; "*Corporación Río Luján SA c/DNCI – Disp. Nº 930/08 (Expte Nº S01:382434/06)*", Causa Nº 1897/09 del 23/3/10; "*Etronix c/DNCI - Disp. Nº 61/07 (Expte S01:371065/07)*", Causa Nº 13340/09 del 23/3/10; "*Servicios Buenos Aires SA (TF 33906-I) c/DGI*", Causa Nº 39303/2011 del 7/2/13; "*Banbest SA c/Dirección General Impositiva*", Causa Nº 31.393/2014 del 21/04/15; "*Mereta Miguel Ángel y otros c/ EN-M° Defensa-Armada - Dto 2769/93 751/09 s/personal militar y civil de las FFAA y de Seg*", Causa N° 35809/10 del 11/10/18, entre otros).

En definitiva, las circunstancia señaladas a lo largo de este considerando sellan la suerte de la apelación, por cuanto los fundamentos atacados han sido decisivos para la solución de la controversia por parte del *a quo*.

En virtud de todo lo expuesto, **SE RESUELVE:** Rechazar el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada y, en consecuencia, confirmar la sentencia apelada, con costas.

En orden a las regulación de los honorarios de fs. 131, apelado y fundado por el abogado Juan Patricio Cotter (fs. 137/140 vta) y apelado por la representación fiscal a fs. 145, resulta apropiado, por de pronto, puntualizar que la ley 27.423 no resulta aplicable al caso,

toda vez que su artículo 64 fue observado por el artículo 7° del decreto 1077/17 (v. esta Sala: "*Rawson Paz Oscar A. y otros c/ EN (M° DE EDUCACIÓN Y JUSTICIA) s/ amparo ley 16.986*", Causa N° 18365/1995, del 2/3/18 y "*Goñi Marcelo Alejandro y otros c/ EN-M§ DEFENSA-EMGA-DTO 2769/93 1053/08 s/ personal militar y civil de las FFAA y de Seg*", Causa N° 25474/2008, del 31/5/18, entre otros). En consecuencia, es acertada la decisión del Tribunal Fiscal de la Nación de practicar la regulación en los términos de la ley 21.839, con las modificaciones introducidas por la ley 24.432.

Por ello, teniendo presente la naturaleza, resultado y monto del asunto debatido en autos, al igual que la calidad y eficacia de la tarea profesional y las etapas cumplidas, SE CONFIRMAN los emolumentos correspondientes al abogado patrocinante de la parte actora, abogado Juan Patricio Cotter (ley 21.839, arts. 6º, 7º, 9º, 37 y concordantes).

Asimismo, con fundamento en pautas análogas a las enunciadas y considerando, además, el resultado del recurso, se FIJAN los honorarios del abogado patrocinante de la parte actora, abogado Juan Patricio Cotter, en la suma de pesos veinte mil –$ 20.000– y los de la apoderada legal, abogada Ana Watson, en la suma de pesos siete mil quinientos –$ 7.500– (arts. 6º, 7º, 9º y 14 del arancel de abogados y procuradores), ambos por su actuación en Alzada (fs. 124/128 vta.).

Hágase saber que, en caso de que los profesionales beneficiarios acrediten –en la instancia anterior– su condición de responsable inscripto frente al Impuesto al Valor Agregado, se deberá adicionar a los emolumentos aquí fijados la alícuota correspondiente a dicho tributo, que también se encuentra a cargo del condenado en costas de conformidad con la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (Fallos: 316:1533; 322:523; 329:1834, entre otros).

Se hace saber a las partes que podrán consultar los precedentes mencionados en el sitio web http://www.cij.gov.ar/.

A los fines del art. 109 del Reglamento para la Justicia Nacional, se deja constancia que suscriben la presente dos vocales por hallarse vacante el tercer cargo.

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ CARLOS MANUEL GRECCO

Fecha de firma: 03/08/2023
Firmado por: CARLOS MANUEL GRECCO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SERGIO GUSTAVO FERNANDEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: SUSANA MARIA MELLID, SECRETARIA DE CAMARA

#37547773#377851957#20230802123109135