Poder Judicial de la Nación

Oficio Electrónico Judicial - DEO N°:10180301

Tribunal: CAF - CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA IV

Expediente: CAF 25/2019/CA1 - PAN AMERICAN ENERGY LLC SUCURSAL ARGENTINA c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Destino: 60000000011 - AFIP - REPRESENTANTES DEL FISCO (TASA JUDICIAL - CAP. FED.)

Motivo: Se reitera DEOX del 18/5/23: "Pasen los autos al Sr. Representante del Fisco a fin de que se expida
sobre la liquidación practicada y el pago efectuado a fs. 167/169, en atención a encontrarse configurado el supuesto previsto en el punto 10, in fine, de la acordada CSJN 20/92."

Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA IV

25/2019

PAN AMERICAN ENERGY LLC SUCURSAL ARGENTINA c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de mayo de 2019.- ELT

Agréguese y téngase presente para su oportunidad.

Siga la causa según su estado (fs.166).

Fecha de firma: 14/05/2019
Firmado por: MARÍA PAULA LOPEZ ALVAREZ, PROSECRETARIA DE CÁMARA

#33060931#234005947#20190510143032738

TFN Nº 31020-A "PAN AMERICAN ENERGY LLC SUC. ARGENTINA"

Resolución Nº 77/2012 (AD CORI)

Cargo Nº 50/2010 - Fecha de notificación: 15/10/2010

u$s 1.666.501,83 x 3,94 (T.C. Del 15/10/2010) = $ 6.566.017,21

Desde 29/10/2010 Hasta 15/03/2019 Tasa DGI-Resarcitorios = 304,47%

$ 6.566.017,21 X 304,47% = $ 19.991.410,49

$ 6.566.017,21 + $ 19.991.410,49 = $ 26.557.427,70

TOTAL: $ 26.557.427,70

Tasa de Justicia s/Capital e Intereses 1,5% = $ 398.361,42

Cont. GABRIEL F. CERSOSIMO
Leg. 27301-5

Scanned with CamScanner

FOLIO 2

Folio 340

PODER JUDICIAL DE LA NACION - TASAS JUDICIALES LEY Nº23.898

Nº: 870/2019

FUERO: CÁMARA NACIONAL DE APELACIONES EN LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL

AUTOS:

PAN AMERICAN ENERGY LLC SUCURSAL ARGENTINA c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Expediente.

CAF 25/2019/CA1

Tribunal:

JUZ /SEC: IV

CONTRIBUYENTE: DGA

Domicilio Real: Calle:

Codigo Postal: Localidad: CABA Provincia: CABA

Tipo de Documento: Nº:

PROFESIONAL: Apellido y Nombres: ROMINA NATALIA MARTINEZ CANEIRO

CUIL/CUIT: 27272023307

Domicilio: Calle: OLAZABAL 4823 3° A Provincia: CABA

Codigo Localidad: CABA

Colegio de Abogados: Número de:

IMPORTE DE LA DEMANDA

LIQUIDACIÓN EMITIDA EL DIA:

a) Total de la Tasa que corresponde por aplicación del art. de la ley 23.898	$ ***.398.361,42
b) porc. que se ingresa: 100 %	$ ***.398.361,42
c) Multa art. 11	
d) Actualización	
e) Intereses	
f) Otros Conceptos	

Afirmo que los datos consignados en éste formulario son correctos y completos y que he confeccionado ésta declaración sin omitir ni falsear dato alguno que deba contener, siendo fiel expresión de la verdad.

Lugar y Fecha: ----------

Firma del contribuyente

Total a pagar **$ ***.398.361,42**

Fecha de Vto. **02/05/2019**

Son Pesos: TRECIENTOS NOVENTA Y OCHO MIL TRECIENTOS SESENTA Y UNO CON CUARENTA Y DOS

CONTABILIZADO EN 26 ABR 2019 EN S.I.G.M.A.

Efectivo: ☐ Ch/Certificado ☒ Cheque Nº: 290548 Banco: BNA

Sello de Caja y Firma al dorso

00200000252019000000087020192019050200039836142 7

Scanned with CamScanner

PRACTICA LIQUIDACIÓN - ACREDITA PAGO DE TASA DE JUSTICIA

Excma. Cámara Nacional de Apelaciones:

Mariela Laura Ferreira, abogada, inscripta al Tomo 83, Folio 585 del C.P.A.C.F., en el carácter ya acreditado de apoderada por el Fisco Nacional (AFIP-DGA), con el patrocinio letrado de **María Josefina Silva Risso**, abogada, inscripta al Tomo 131, Folio 678 del C.P.A.C.F., manteniendo el domicilio constituido en la calle Hipólito Yrigoyen 370, 6º piso, oficina 6026 –Departamento Judicial- (zona de notificación N° 45), y el domicilio electrónico en la CUIL N° **27-36719483-4**, en los autos caratulados **"PAN AMERICAN ENERGY LLC SUCURSAL ARGENTINA (TF 31.020-A) c/D.G.A. s/Recurso Directo de Organismo Externo", Expte. 25/2019**, a V.E. respetuosamente digo:

I.- Que vengo por el presente a practicar liquidación de Tasa de Justicia conforme copia que se adjunta al presente, solicitando se agregue y se tenga presente.

II.- Asimismo, vengo a acompañar constancia debidamente timbrada del depósito de Tasa de Justicia efectuado por mi mandante el 05/10/2018, solicitando se tenga por oblada la tasa de justicia conforme el comprobante acompañado.

Proveer de conformidad,

SERÁ JUSTICIA.

M. JOSEFINA SILVA RISSO
ABOGADA
T° 131 - F° 678 - C.P.A.C.F.
T° 609 - F° 977 - MATR. FED.

MARIELA L. FERREIRA
ABOGADA
T° 83 F° 585
(CPACF)

Scanned with CamScanner

Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA IV

25/2019 PAN AMERICAN ENERGY LLC SUCURSAL ARGENTINA c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de mayo de 2023.- SBC

Por recibido.

En atención al estado de la causa, pasen los autos al Sr. Representante del Fisco a fin de que se expida sobre la liquidación practicada y el pago efectuado a fs. 167/169, en atención a encontrarse configurado el supuesto previsto en el punto 10, in fine, de la acordada CSJN 20/92.

Sirva la presente de atenta nota de envío.

#33060931#369123244#20230516114404085

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION
Julio A. Roca 651

Expte. nº 31020-A

TRIBUNAL FISCAL 1 Folio

F O R M U L A R I O F.4

RECURRENTE: PAN AMERICAN ENERGY LLC., SUCURSAL ARGENTINA (13289-28410-2010)

Domicilio real: Leandro Alem 1180 Piso 6º, Capital Federal

Márquese con una Ix el casillero correspondiente:

Recurso de apelación (impuesto)	X	Denegatoria de repetición	
Recurso de apelación (multa)		Retardo por repetición	
Recurso de amparo		Demanda de Repetición	

Dependencia que dictó la resolución: Aduana de Comodoro Rivadavia

Resolución fechada el 28-03-12 Fecha de notificación: 29-03-12

Impuesto: Período Fiscal:

Número de Contribuyente:

	Impuesto	Multa	Accesorios
Monto total:	u$s 1.666.501,83.-		
Monto cuestionado:	u$s 1.666.501,83.-		
Monto consentido:			

ver fs 13 in fine. ver fs. 55./133

APODERADO: Francisco Fallon

Domicilio constituído: Lavalle 465, piso 5º T.E.: 4327-2777

PATROCINANTE: Juan Patricio Cotter

Domicilio constituido: Lavalle 465, piso 5º

Autorizado para recibir notificaciones: Nombre: Belén Pessagno

JUAN PATRICIO COTTER
Abogado
C.P.A.C.F. Tº 48 - Fº 255
C.F.S.M. Tº 101 - Fº 422

C.I. nº Nombre: C.I.

Firma el presentante:

En la fecha se recibió en este Tribunal original del presente acompañado de la documentación mencionada al dorso, todo lo cual queda registrado bajo el número

17 ABR 2012 13:42 hs

Firma: Tribunal Fiscal de la Nación

Modificaciones de datos posteriores a la presentación:

Tribunal Fiscal de la Nación

En Buenos Aires, a los 13 días del mes de junio de 2018, reunidos las Vocales miembros de la Sala "E", Dres. Cora M. Musso, Héctor H. Juarez y Juan Manuel Soria, con la presidencia de la Sra. Vocal nombrada en primer término, a fin de resolver en los autos caratulados: "Pan American Energy LLC Sucursal Argentina c/Dirección General de Aduanas s/recurso de apelación"; Expte. 31.020-A.

La Dra. Cora M. Musso dijo:

I.- Que a fs. 13/22, la actora por apoderado, interpone recurso de apelación contra la Resolución Nro. 77/12 (AD CORI), dictada por el Administrador de la Aduana de Comodoro Rivadavia, en la Actuación SIGEA Nro. 13289-28410-2010, mediante la cual se confirmó el cargo nº 50 del año 2010, por el cual se intima el pago de la diferencia de derechos de exportación que resultara de la aplicación de la alícuota y coeficiente declarado en la destinación de exportación nº 10014EC08000017A -(10014 ES02000015X)- y el que correspondía aplicar según la Resolución ME y P Nº 394/07. Analiza los antecedentes que dieron origen a la causa y los fundamentos de la resolución apelada. Señala que a la fecha de oficialización del ES02 el precio internacional informado por la Dirección Nacional de Refinamiento y Comercialización superaba el valor de referencia estipulado en la Res ME y P 394/07 y consecuentemente se liquidaron y pagaron los derechos de exportación correspondientes a ese embarque, considerando la formula estipulada en la resolución mencionada, que era automáticamente liquidada por el SIM. Indica que la citada formula usada por el servicio aduanero y luego cargada al SIM tomaba en consideración la información diariamente proporcionada por la Secretaría de Energía y que un tiempo después el servicio aduanero consideró que el precio internacional utilizado por el SIM resultaba incorrecto, dado que no era el precio internacional correspondiente al día de la oficialización del PE. Aduce que al impugnar el cargo cuestionado en la causa planteó la nulidad del mismo por carecer de fundamentación suficiente y por no haber estado fundado en ley. Analiza la normativa relativa a la cuestión de autos y expresa que la Res. ME y P Nro. 394/07, determinó una formula de fijación de alícuota cuando los precios internacionales superen o igualen al valor de referencia allí indicado, estableciendo que cuando el precio internacional resulte inferior al valor de referencia, se aplicará una alícuota del 45% siempre que el precio del barril supere los u$s45. Refiere asimismo que a los fines de aplicar el valor del precio internacional, la Aduana considerará las

cotizaciones diarias de dicho precio que será fijado diariamente por la Dirección Nacional de Refinación y Comercialización, siendo que en la practica la Secretaría de Energía informa diariamente las cotizaciones internacionales a la Aduana a efectos de que ésta las cargue en el SIM y puedan así liquidarse correctamente las alícuotas de las PA involucradas en la resolución en trato. Señala que la Aduana carga estas cotizaciones en el SIM y que las mismas aplican recién para el día siguiente, siendo que a la fecha de oficialización de los PE se toman en consideración las cotizaciones del día anterior, habiendo ello sido lo que originara la presente causa. Funda su recurso sosteniendo que deberá revocarse la resolución apelada por cuanto se ha hecho una incorrecta interpretación de la norma en análisis, se ha vulnerado el principio rector de inalterabilidad de la declaración aduanera, se violenta la doctrina de los actos propios y la disposición contenida en el art. 793 del CA. Sostiene que debe aplicarse la teoría del efecto liberatorio del pago, indicando expresamente que la posición del fisco se opone a la jurisprudencia del Tribunal Fiscal y de la Excma CNACAF. Arguye que al documentar el PE involucrado en la causa, tanto la firma exportadora, como la Aduana y la Secretaría de Energía, actuó conforme a derecho, liquidando y abonando correctamente los derechos de conformidad a la legislación aplicable a la cuestión, cumpliendo de este modo tanto la Secretaría de Energía como la Aduana con la letra de la resolución al informar las cotizaciones diarias y las cargas en el sistema. Indica que los exportadores no tienen acceso, ni siquiera al día siguiente, a las cotizaciones que diariamente informa la Secretaría de Energía a la Aduana, ni tampoco conocen los detalles de este procedimiento de la Administración Pública, ya que si fuera así se hubieran solicitado infinidad de devoluciones para los casos en los que la diferencia los favoreciera. Argumenta que la correcta lectura del artículo 728 del CA impone considerar que corresponde aplicar la alícuota vigente a la fecha de oficialización del PE, siendo esta la determinada y cargada en el SIM por el servicio aduanero, considerando la última cotización proporcionada diariamente por la Secretaría, que usualmente resulta ser la cotización correspondiente al día anterior. Cuestiona que el Administrador pretenda reclamar la diferencia de derechos a partir de una interpretación analógica de la norma, cuestión vedada en materia tributaria, pretendiendo incluir la conformación de la alícuota como uno de los elementos considerados en el art. 728 del CA. Plantea que esta interpretación no resulta razonable ni conforme a derecho, que los elementos que conforman la alícuota deben ser diferenciados de la alícuota en si misma, que debe ser la de la fecha de

registro de la solicitud de exportación para consumo. A modo de ejemplo destaca que el tema fue correctamente solucionado por el Dto. Reglamentario Nro. 1001/82 y la ley 23.905 al determinar que resulta aplicable el tipo de cambio vigente al último día hábil anterior al día de pago. Cita Jurisprudencia de la C.S.J.N. y considera que la posición asumida por la Aduana supone una clara violación al principio de inalterabilidad de la declaración ya que no resulta razonable pensar que la situación es fácilmente superada con una rectificación, ello toda vez que de este modo todas las destinaciones serían susceptibles de rectificación y revisión, habida cuenta que las cotizaciones cambian todos los días. Explica que no desconoce la facultad de revisión de la liquidación tributaria efectuada en las destinaciones de exportación, pero argumenta que dicha facultad no puede transformarse en una habitualidad por un supuesto defecto en la aplicación de la norma, ya que de ser así se desvirtuaría el régimen a través del cual el exportador documenta una exportación de conformidad con la liquidación practicada por el propio Sistema María implementado por la Aduana. Afirma que este procedimiento se opone a la doctrina de la Corte que estableció que las normas jurídicas deben interpretarse de manera armónica con el resto del ordenamiento jurídico vigente, y que evidentemente la modificación ulterior de todas las declaraciones se opondría al principio de inalterabilidad de la declaración comprometida, establecido en el artículo 321 del C.A. Señala que pretender la revisión de la liquidación que el propio Sistema María generó y sigue generando, vulnera la doctrina de los actos propios y que la interpretación realizada se opone a lo dispuesto por el art. 793 del C. A. Invoca la improcedencia de la interpretación propiciada por el Administrador de la Aduana de Comodoro Rivadavia, dado que vulnera el principio de los actos propios. Indica que con el dictado de la Res 599/10 que modificó la Res 394/07 se dispuso que en operaciones como la de autos, debía considerarse la cotización correspondiente al segundo día hábil anterior al del registro de las solicitudes de exportación para consumo, zanjando el problema existente y regularizando una situación que generó muchos inconvenientes. Cita jurisprudencia y ofrece prueba y solicita que oportunamente se haga lugar al recurso interpuesto y se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- Que a fs. 37/46, la representación fiscal contesta el traslado del recurso que le fuera conferido. Hace referencia a los hechos que originaron la cuestión y lo

normado en la Res 394/07, señalando que el servicio aduanero no hizo mas que formular el cargo 50/10 teniendo en consideración la cotización diaria que informa la Secretaría de Energía a la Aduana para el tipo de mercadería, atendiendo a la normativa aplicable con relación al régimen de precios revisables. Cita jurisprudencia y sostiene que en el caso la actora no tiene un derecho adquirido y que la Aduana puede revisar y formular cargos suplementarios independientes de lo que se liquide inicialmente, dado que las liquidaciones practicadas por el servicio aduanero son provisorias hasta el dictado del acto administrativo. Finalmente ofrece como prueba las actuaciones administrativas relativas a la causa, formula reserva del Caso Federal y solicita que oportunamente se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- Que a fs. 47 se declara la causa de puro derecho. A fs. 72 se elevan los autos a la Sala "E" y se pasan a sentencia.

IV.- Que las actuaciones administrativas Nro. 13289-28410-2010 se inician con el recurso de impugnación obrante a fs. 1/10, que fuera interpuesto por la actora, con fecha 25/10/2010, contra el Cargo FE Nº 50/2010. A fs. 22 se agrega la carpeta de la destinación Nro. 10 014 ES02 000015X oficializada el 23/07/2010 con documentación relativa a la operación. A fs. 24, se agrega la carpeta del PE 10 014 EC08 000017A, oficializado el 12/08/2010, cancelatorio de la destinación 10 014 ES02 000015X. A fs. 25/26 se glosa la Nota 081/2010 (SE FVEX) por la que se remite lo actuado a fin de que se intime el pago de la diferencia de tributos que corresponde por la operación cuestionada, en los términos de lo normado en la Res 394/07.A fs. 27/29 se agrega el cargo Nro. 50/10 formulado por la suma de u$s1.666.501,83. A fs 32 obra agregada la liquidación practicada por la Sección Fiscalización y Valoración y a fs. 33/37 se glosan impresiones de pantalla de las destinaciones en trato. A fs. 38/44 se glosan las constancias de la notificación del mencionado cargo, recibida el 15/10/2010. A fs. 46 se tiene por iniciado el procedimiento de impugnación y se declara la cuestión como de puro derecho. Finalmente a fs. 48/52 se emite el Dictamen Nro. 28/12 (AD CORI) y a fs. 53/58 se dicta la Resolución Nro. 77/12 (AD CORI) apelada en la causa.

V.- Que mediante la destinación de exportación a consumo 10 014 EC08 000017A, oficializada el 12/08/2010, (destinación 10 014 ES 02 000015 X of. el 23/07/2010-precios revisables) se documentó la exportación a Chile de mercadería de la PA 2709.00.10.900N, respecto de la cual la Aduana formuló el cargo Nro. 50 del año 2010, mediante el que se exige el pago en concepto de diferencia de

derechos de exportación, por considerar incorrecto el coeficiente sobre el que se calcularon los referidos derechos de exportación en los términos de la Resolución MEP 394/07.

Que en la Nota 081/2010 (SE FVEX) – fs. 25/26 de las act. adm- se expresa que la Resolución MEP 394/07 establece entre otros aspectos la forma de determinación de la alícuota de derechos de exportación aplicable ***diariamente*** a determinados hidrocarburos nominados en sus Anexos I y II, dentro de los cuales se encuentra el exportado en la destinación de autos, señalándose que en usos de esos algoritmos y cotizaciones diarias la alícuota de derechos de exportación y el coeficiente de derechos incluidos determinados con ajuste a la Res. MEP 394/07 resultan ser diferentes a los declarados. Obra a fs. 32 de las actuaciones administrativas la determinación de las alícuotas para las destinaciones involucradas en autos.

Que la Res. MEP 394/07, en el art. 4° dispone que para los hidrocarburos que figuran en el Anexo I y para el caso de que el precio internacional supere o iguale el valor de referencia, la alícuota de exportación se calculará con la fórmula que allí establece. Asimismo dispone en el art. 7° que a efectos de aplicar el valor del precio internacional (PI) de los productos incluidos en el Anexo I, la Dirección General de Aduanas considerará las cotizaciones diarias de dicho precio, y que en los términos del art. 8° el precio será fijado por la Dirección Nacional de Refinanciación y Comercialización dependiente de la Subsecretaría de Combustibles de la Secretaría de Energía del Ministerio de Planificación Federal, Inversión Pública y Servicios.

Que el art. 728 del CA establece que " a los fines de la liquidación de los derechos de exportación y de los demás tributos que gravaren la exportación para consumo, serán de aplicación el régimen tributario, la alícuota, la base imponible y el tipo de cambio para la conversión de la moneda extranjera en moneda nacional de curso legal, vigentes en las fechas indicadas en los arts. 726 y 727". El art. 726 dispone que es aplicable el derecho de exportación establecido por la norma vigente en la fecha del registro de la destinación de exportación para consumo.

Que la controversia de autos radica en determinar la aplicación de la alícuota liquidada por el SIM al momento del registro de la destinación sobre la base del precio internacional informado por la Secretaría de Energía o si procede la aplicación de la alícuota que considera la Aduana. No se encuentra controvertido

que la actora realizó la exportación bajo el régimen de precios revisables, y que dentro del plazo de espera presentó la destinación definitiva pagando los correspondientes derechos de exportación.

Que la actora centra sus defensas en el hecho de que los derechos fueron liquidados y pagados conforme la alícuota generada por el SIM, invoca lo normado en el art. 728 del CA, y también la inalterabilidad de la declaración aduanera, y el efecto liberatorio del pago conforme jurisprudencia de la CSJN que cita.

Que surge de la destinación motivo de los presentes autos que los derechos de exportación fueron liquidados y pagados por la actora aplicando el coeficiente determinado (y liquidado) por SIM, sobre la base del precio internacional que informaba la Secretaría de Energía y por ello resulta aplicable al caso de autos *mutatis mutandis* en cuanto al coeficiente cargado en el SIM a efectos de la determinación de los derechos de exportación, la doctrina de esta Sala "E" – con integración diferente a la actual- recaída en la causa "Petrolera Río Alto SA" set. Del 6-10-04, en la que la Dra. García Vizcaíno señaló que "si el Estado ha implementado el Sistema Informático María debe garantizar a los contribuyentes su efectividad, sin generarles cargas adicionales por deficiencias del Sistema. Que no se encuentra controvertido que el Sistema Informático María computaba el tipo de cambio comprador y no el vendedor (en el puntual caso de autos se trata del coeficiente) por lo cual en este aspecto la contribuyente pudo considerarse razonablemente liberada de su obligación tributaria, al haber efectuado un ingreso adecuado al Sistema Informático, no pudiendo invocar la aduana el error en este Sistema. En este aspecto, pues, se aplica la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación respecto del efecto liberatorio del pago, salvo dolo o culpa grave de la apelante, lo que ni siquiera se ha invocado en la especial". Que la Corte Suprema ha sostenido en "Armando Victorio Garibotti", del 20/11/72 (Fallos, 284:232), 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, 258:208; 259:382 y otros)", ya que "exigencias notorias tanto de la estabilidad de los negocios jurídicos como del orden justo de la coexistencia, imponen el reconocimiento de la existencia de agravio constitucional en la reapertura de cuestiones definitivamente finiquitadas y sobre la base de una modificación posterior e imprevisible del criterio pertinente en la aplicación de las leyes que rigen el caso" (el subrayado es del presente)... Que, en síntesis, como resume Dino

Jarach, conforme a la doctrina del efecto liberatorio del pago formulada por la Corte Suprema, salvo que la administración sea inducida al error por el dolo del administrado, "rige el principio que el organismo recaudador debe cargar con sus propios errores" (Finanzas Públicas y derecho tributario, pag. 449 Ed. Cangallo Buenos Aires, 1989)."

VI. Que cabe agregar que con el dictado de la Resolución MEF 599/10, emitida precisamente por las dificultades de carácter operativo relativas a la carga en el SIM, conforme surge de los Considerandos de la misma, por el art. 1° se sustituyó el art. 7 de la Res. MEP 394/07 en el sentido de que, a efectos de determinar el precio internacional de los productos incluidos en el Anexo I, la Dirección General de Aduanas considerará las cotizaciones correspondientes al segundo día hábil anterior al del registro de la operación, quedando zanjado de este modo el cuestionamiento que originara la presente causa.

VII. Que por lo expuesto, corresponde revocar la resolución apelada por la que se confirma el cargo nro. 50 del año 2010, con costas.

Que en el mismo sentido se pronunció la Excma CNACAF en causas de igual caratula que la presente, Sala IV causa 30.178/2001-TFN 27239-A sent del 23/2/12 y Sala II causa 24.678/11-TFN 27.238-A sent del 21/6/2012.

Por ello, voto por:

Revocar la Resolución Nro. 77/12 (AD CORI) y por ende el cargo nro. 50 del año 2010, con costas.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

I.- Que se da por reproducida la relación de los hechos efectuada en el voto de la Dra. Musso, en los Considerandos I a IV.

II.- Que corresponde resolver si se ajusta a derecho la resolución nro. 77/2012 (AD CORI), en cuanto confirmó el cargo nro. 50/2010 por el cual se intima a la firma Pan American Energy LLC Sucursal Argentina a abonar la suma de u$s1.666.501,83 en concepto de diferencia de derechos de exportación que resultara de la aplicación de la alícuota y coeficiente declarados en la destinación nro. 10 014 ES02 000015 X y la que correspondía aplicar según Res. MEyP nro. 394/07.

Que la actora documentó mediante la mencionada destinación -bajo el régimen de precios revisables- registrada el 23/07/10 (y definitiva 10 014 EC08 000017 A), la exportación de mercadería ubicada en la posición SIM

2709.00.10.900N.

En atención a la mercadería exportada (Los demás De petróleo ACEITES CRUDOS DE PETRÓLEO O DE MINERAL BITUMINOSO), conforme surge de la nota nro. 081/2010 (SE FVEX) y el dictamen nro. 28/2012 (AD CORI) obrantes a fs. 25/26 y 48/52, respectivamente, de la actuación administrativa, la liquidación tributaria de dicha operación de exportación estaba regulada por la resolución nro. 394/2007.

Que la menciona resolución modificó los derechos de exportación aplicables al petróleo crudo y a otros hidrocarburos comprendidos en las posiciones arancelarias que figuran en el Anexo I -como son los del caso de marras- determinando que para el caso que el precio internacional supere o iguale al valor de referencia fijado también en el Anexo, la alícuota de exportación se calculará con la fórmula polinómica que la misma resolución prevé (art. 4°).

Que en su art. 7°, establece que "*a los efectos de aplicar el valor del Precio Internacional (Pi) de los productos incluidos en el Anexo I*" -en el cual se encuentra la mercadería exportada-"*la Dirección General de Aduanas dependiente de la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS, entidad autárquica en el ámbito del MINISTERIO DE ECONOMIA Y PRODUCCION, considerará las cotizaciones diarias de dicho precio*".

A su vez el art. 8 de la misma resolución determina que "*la Dirección Nacional de Refinación y Comercialización, dependiente de la SUBSECRETARIA DE COMBUSTIBLES de la SECRETARIA DE ENERGIA del MINISTERIO DE PLANIFICACION FEDERAL, INVERSION PUBLICA Y SERVICIOS, fijará diariamente el precio citado en el Artículo 7° de la presente medida*".

III. Que no se encuentra discutido en autos que el precio internacional que se tuvo en cuenta para calcular los derechos de exportación no eran los vigentes al día del registro de la destinación (ES02) en trato, conforme lo dispuesto por el art. 728 del CA que establece que "*A los fines de la liquidación de los derechos de exportación y de los demás tributos que gravaren la exportación para consumo, serán de aplicación el régimen tributario, la alícuota, la base imponible y el tipo de cambio vigente para la conversión de la moneda extranjera en moneda nacional de curso legal, vigentes en las fechas indicadas en los arts. 726 y 727*", esto es "*...el derecho de exportación establecido por la norma vigente en la fecha de registro de la correspondiente solicitud de destinación de exportación para consumo*" (conf.

art. 726 del CA), sino que se calcularon en base a el precio internacional del día anterior al de la fecha de oficialización, desfasaje producido por la dificultad operativa de la carga de los datos informados diariamente por la Secretaría de Energía en el SIM a través del cual el exportador efectúa se declaración.

Que considero resulta aplicable al caso de autos lo resuelto por la Sala II de Excma. CNACAF, en los autos "PAN AMERICAN ENERGY LLC SUC. ARGENTINA c/ Dirección General de Aduanas s/ apelación", causa nro.15285/2011 (TF 26.805-A), mediante sentencia del 5 de julio de 2011, en la cual se sostuvo: *"Que los cargos formulados por el servicio aduanero, al advertir -en control ex post de exportación- que la alícuota por la cual se liquidaron los derechos de exportación no se ajustaba a la normativa citada (Resol. 394/2007), tienen su fundamento en las facultades previstas en los arts. 9° ap. 2 inc. d) del decreto 618/97 y 23 inc. d) del Código Aduanero, que en modo alguno conlleva la afectación de la seguridad jurídica en el efecto liberatorio del pago, inaplicable en la especie... Es que, el pago de los derechos de exportación efectuados por la actora fue inferior al que efectivamente correspondía en tanto no se ajustó a lo dispuesto legalmente, cuestión que ... no se encuentra discutida."*

"Y, si bien ello se debió a que el S.I.M. no liquidaba los derechos de exportación en forma correcta debido a cuestiones de carácter operativo en la carga de los datos que informara otro organismo y tal dificultad fue motivo de la modificación de la citada resolución por su similar nro. 599/2010 -en punto a que a los efectos de aplicar el P.I. la Aduana debe considerar las cotizaciones correspondientes al segundo día hábil anterior al del registro de las solicitudes de exportación para consumo (art. 1°, que sustituyó el art. 7° de la resol. 397/2007)-, tal disposición no ha previsto su aplicación en forma retroactiva."

Que, en virtud de lo expuesto se concluye que los derechos de exportación deben ser liquidados y abonados con ajuste a las pautas vigentes al momento de registro de la operación y dado que la firma exportadora tenía conocimiento y lo ha reconocido en esta instancia, que la alícuota abonada se fijó en base al precio informado el día anterior al de la operación, son inatendibles los argumentos vertidos en cuanto alega haber pagado correctamente los derechos de exportación correspondientes.

Que a mayor abundamiento, corresponde destacar que si bien el S.I.M. es una

herramienta utilizada tanto por el servicio aduanero como por los exportadores para efectivizar el comercio exterior, no debe cometerse el error de interpretar la ley a partir del funcionamiento del mismo, sino de encontrar las alternativas para que aquél se ajuste a la normativa vigente.

Que, por ello, VOTO POR:

1.- Confirmar la resolución nro. 77/2012 (AD CORI) recaída en la actuación SIGEA nro 13289-28410-2010 y, en consecuencia, el cargo nro. 50/2010.

2.- Imponer las costas a la actora.

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Musso

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

Revocar la Resolución Nro. 77/12 (AD CORI) y por ende el cargo nro. 50 del año 2010, con costas.

Regístrese, notifíquese y oportunamente devuélvanse las actuaciones administrativas a la Dirección General de Aduanas y archívese.

CORA M. MUSSO
VOCAL

JUAN MANUEL SORIA
VOCAL

HÉCTOR HUGO JUAREZ
VOCAL

Ante mí

SOLEDAD ORTIZ
SECRETARIA LETRADA (INT.)

En 11/7/19 se libran. DOS PIEZAS (ACTORA Y ADUANA)

102

EXPRESA AGRAVIOS. CONSTITUYE DOMICILIO ELECTRÓNICO.

Excmo. Tribunal Fiscal de la Nación:

Mariela Laura Ferreira, T° 83 F° 585, CPACF, (CUIL 27-26402262-8) letrada apoderada por el Fisco Nacional (AFIP-DGA), en el doble carácter de abogada apoderada y patrocinante por el Fisco Nacional (D.G.A.), constituyendo domicilio electrónico en el usuario: **27-26402262-8** con domicilio constituido en Hipólito Yrigoyen 370, Piso 5°, Of. 5256 (z. 45), Departamento Judicial, en la causa **T.F. N° 31.020-A**, caratulada **"PAN AMERICAN ENERGY LLC SUCURSAL ARGENTINA c/ D.G.A. s/ Recurso de Apelación"**, en trámite ante la Sala E, Vocalía de la 14ª Nominación, a V.E. respetuosamente digo:

II.-OBJETO.

Siguiendo instrucciones de mi mandante, venimos en legal tiempo y forma a fundar los agravios respecto del recurso de apelación interpuesto por la representación fiscal contra la resolución recaída en autos en fecha 13.06.2018 notificada a esta parte el 12.07.2018.

Que en virtud de las consideraciones y fundamentos de derecho que se expondrán a continuación y los que sin dudas sabrá suplir con acierto el Superior, solicito se revoque la sentencia del Excmo. Tribunal Fiscal recaída en autos apelada con costas.

III.-CONSTITUYE DOMICILIO ELECTRONICO.

Constituyo domicilio electrónico registrado bajo el N° 27264022628, solicitando se tenga presente.

IV. CONSIDERACION PREVIA.

Conforme surge de los presentes obrados y de las actuaciones administrativas adjuntas, mediante Resolución N° 77/12 (AD CORI) se rechazó la impugnación interpuesta contra el cargo nro.50/2010 por diferencias en el pago de los derechos de exportación correspondientes al P.E. 10 014 EC08 000017 A (10041ES02000015X).

En el recurso de apelación interpuesto por la firma PAN AMERICAN ENERGY LLC SUCURSAL ARGENTINA ante V.E. la misma considera que la DGA parte de una incorrecta interpretación de la norma, que se vulnera el principio de inalterabilidad de la declaración aduanera y que corresponde la aplicación de la teoría del efecto liberatorio del pago.

Oportunamente la representación fiscal ha contestado el recurso y ha remitido sus fundamentos a los expuestos en las actuaciones administrativas y resolución aduanera apelada. En dicha oportunidad la representación fiscal solicitó a V.E. el rechazo de la apelación intentada, confirmándose, con costas, la resolución aduanera.

IV. LA SENTENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN.

Con esta introducción pretendemos dejar en claro qué cuestiones están en discusión, para así, introducirnos de lleno en los agravios que causa a esta parte la sentencia dictada por el Tribunal Fiscal de la Nación en 13.06.2018.

El voto de la Dra. Musso, en su considerando VI°, expresa: "*…la controversia de autos radica en determinar la aplicación de la alícuota liquidada por el SIM al momento del registro de la destinación, sobre la base del precio internacional informado por la Secretaría de Energía o si*

procede la aplicación de la alícuota que considera la Aduana." Con relación al coeficiente cargado por el SIM para determinar derechos de exportación, ha sostenido que *"si el Estado ha implementado el Sistema Informático María debe garantizar a los contribuyentes su efectividad, sin generales cargas adicionales por deficiencias del Sistema. Que no se encuentra controvertido que el Sistema Informático María computaba el tipo de cambio comprador y no el vendedor (en el puntual caso de autos se trata del coeficiente) por lo cual en este aspecto la contribuyente pudo considerarse razonablemente liberada de su obligación tributaria, al haber efectuado un ingreso adecuado al Sistema Informático, no pudiendo invocar la aduana el error en este Sistema…".*

V. EXPRESA AGRAVIOS.

En efecto, resulta contrario a los intereses de nuestro mandante y a lo que la normativa específica prevé, lo dispuesto en autos, por cuanto de la lectura del fallo surge palmariamente que el Juzgador pretende justificar la revocación de lo decidido por mi mandante considerando el efecto liberatorio del pago (en contradicción con lo dispuesto en los art. 726 y 792 del C.A.) y la imposibilidad de invocación de error en el sistema por parte de la Aduana.

Es a todas luces evidente que el servicio aduanero no ha hecho más que aplicar lo establecido por la Resolución M.E.P. 394/07 y los arts. 726 y 728 del C.A..

Los factores que determinaron la procedencia del cargo formulado y la confirmación de la Resolución Aduanera Nro. 77/2012 (AD CORI) han sido que:

- El art. 726 del C.A. dispone que el momento relevante para individualizar la norma que fija el derecho de exportación aplicable en las exportaciones para consumo producidas en forma regular es la fecha de registro de la correspondiente solicitud.
- El pago originario no tiene efecto liberatorio ya que su importe fue inferior al debido como consecuencia de la errónea declaración del valor FOB realizado por la exportadora.
- La firma exportadora abonó parte de los derechos liquidados originariamente mediante créditos fiscales derivados del programa "Petróleo Plus" -creado por el Decreto N° 2014/2008- sólo aplicables al pago de los derechos de exportación de las mercaderías comprendidas en la Resolución N° 394/2007.
- La exportadora no puede argüir desconocimiento acerca de su obligación de tributar y los elementos de mensuración para ello, y mucho menos pretender la aplicación del marco regulatorio en forma parcial.

En efecto, quedó claramente plasmado que el momento imponible fijado oportunamente por la Resolución N° 394/07 concordante con el art 728 de la ley 22.415, resulta ser el día del registro de la operación. Que no existió imposibilidad fáctica por parte de la actora para ajustarse a la resolución en análisis.

"..Que cabe destacar que siendo los precios revisables, en el momento de la presentación del formulario EC08, posterior al de la presentación del P.E. EC02 que traduce los valores definitivos la actora tenía la oportunidad de aplicar adecuadamente las alícuotas informadas con posterioridad al

registro de ese P.E...no existe en la causa efecto liberatorio del pago por el motivo que se señala y lo ya expresado anteriormente (ver fallo Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo, Sala IV, in re "Compañías Asociadas Petroleras S.A. (TF 26462-A)", causa 19354, sentencia del 29/11/11)..." **CNACAF, Sala IV, "Sipetrol Argentina S.A. (TF 19950-A) c/DGA", sentencia del 01/02/2008.**

En el caso de autos se trató -mediante el cargo correspondiente- de ajustar la realidad de la operación a la legislación vigente.

Atento que los derechos de exportación no fueron cancelados conforme la normativa vigente al momento de registro de la operación, es que se dicta la Resolución N° 77/2012 AD CAOL confirmatoria del cargo N° 50/2010.

La referida Resolución MEyP N° 394/07, en el art. 4 dispone que para los hidrocarburos que figuran en el Anexo I y para el caso de que el precio internacional supere o iguale el valor de referencia, la alícuota de exportación se calculará con la fórmula que allí se establece. Asimismo en el art. 7 se dispone que, a los efectos de aplicar el valor del precio internacional (PI) de los productos incluidos en el Anexo I, la DGA considerará las cotizaciones diarias de dicho precio, y que en los términos del art. 8 el precio será fijado diariamente por la Dirección Nacional de Refinanciación y Comercialización dependiente de la Subsecretaría de combustibles de la Secretaría de Energía del Ministerio de Planificación Federal, Inversión Pública y Servicios.

Finalmente estipuló que a los efectos de aplicar el valor del precio internacional, la Aduana considerará las

cotizaciones diarias de dicho precio (art. 7); el cual será fijado diariamente por la Dirección Nacional de Refinación y Comercialización, dependiente de la Subsecretaría de Combustibles de la Secretaría de Energía del Ministerio de Planificación Federal, Inversión Pública y Servicios (art. 8). La Secretaría de Energía informa diariamente las cotizaciones.

No es menor el hecho que la destinación fue liquidada por el S.I.M. sobre la base del precio internacional informado por la Secretaria de Energía, pero dicha alícuota no era la correcta por no coincidir con la fecha del registro, según los establecen los arts. 726 y 728 del C.A.

El cargo formulado por el servicio aduanero, al advertir -en el control ex post- que la alícuota por la cual se liquidaron los derechos de exportación no se ajustaba a la normativa citada (Resol. 394/2007), tiene su fundamento en los arts. 9° ap. 2 inc. d) del Decreto N° 618/97 y los arts. 348 y 1018 ap. 2 del Código Aduanero, y ello en modo alguno conlleva a la afectación de la seguridad jurídica en el efecto liberatorio del pago, inaplicable en la especie (en similar sentido la Sala II in re: "Basso S.A. (TF 24888-A) c/DGA" del 7 de diciembre de 2010).

Es que, el pago de los derechos de exportación efectuados por la actora fue inferior al que efectivamente correspondía en tanto no se ajustó a lo dispuesto legalmente (art. 792 del C.A.).

En tales condiciones, habida cuenta que los derechos de exportación deben ser liquidados y abonados con ajuste a las pautas vigentes al momento del registro de la operación, y dado que en el caso – al margen claro esta de la improcedencia de

considerar cualquier reproche jurídico a tal conducta-, lo real y concreto es que el exportador no canceló sus obligaciones en la extensión que normativamente corresponde; ello torna admisible la formulación de la liquidación por la diferencia debida.

En una causa similar a la presente la **Sala II** del fuero en autos Causa: **15285/2011, "PAN AMERICAN ENERGY LLC SUC ARGENTINA (TF 26.805-A) C/DGA S/APELACION"**, de fecha 5 de julio de 2011 resolvió hacer lugar al recurso interpuesto por el servicio aduanero y revocar la decisión apelada. Se confirmó la resolución aduanera y los cargos formulados en concepto de diferencia de derechos de exportación.

En dicha oportunidad el Sentenciante expuso que "*...los cargos formulados por el servicio aduanero, al advertir -en el control ex post de exportación- que la alícuota por la cual se liquidaron los derechos de exportación no se ajustaban a la normativa citada (Resol. 394/2007), tienen su fundamento en las facultades previstas en los arts. 9° ap. 2 inc d) del decreto 618/97 y 23 inc d) del Código Aduanero, que* ***en modo alguno conlleva a la afectación de la seguridad jurídica en el efecto liberatorio del pago, inaplicable en la especie*** *(en* ***similar sentido esta Sala in re: "Basso S.A. (TF 24888-A)*** *c/DGA" del 7 de diciembre de 2.010)...el pago de los derechos de exportación efectuado por la actora fue inferior al que efectivamente correspondía en tanto no se ajustó a lo dispuesto legalmente, cuestión que no se encuentra discutida...que los derechos de exportación deben ser liquidados y abonados con ajuste a las pautas vigentes al momento del registro de la operación...lo real y concreto es que* ***el exportador no canceló sus obligaciones en la extensión que normativamente corresponde;*** *ello torna*

admisible la formulación de los cargos por las diferencias debidas...". (el subrayado me pertenece).

El pago "liberatorio" es aquel que efectúa el que, por resultar ajustado a los términos de la obligación, la extingue en toda su amplitud.

Por lo demás, la causa-fuente de la obligación es la ley y nadie puede válidamente pretender un derecho mas allá de lo que dicha ley le reconoce por lo que, si el Sistema informático aplicó una cotización equivocada y la firma abonó un importe menor al que correspondía, la Aduana puede y debe reclamar su pago puesto que ello también hace a la seguridad jurídica, entendida esta como la garantía de la aplicación objetiva de la ley, protege también el derecho de aquel que pagó en demasía como consecuencia de un error, encontrando ambos conceptos debido resguardo en nuestro sistema jurídico.

Dicha moción tiene apoyatura en reiterada jurisprudencia que ha dicho: "El art. 792 del Código Aduanero expresa que "el pago no extingue la obligación tributaria aduanera cuando su importe fuera inferior al debido", y el art 800 del mismo cuerpo legal en dicho sentido estipula que la "recepción de un importe en concepto de pago de una obligación tributaria por parte del servicio aduanero, sin que este efectuare reserva por los intereses o la actualización monetaria que pudiere corresponder, no extingue la obligación de estos conceptos". Ante la ausencia de una norma expresa en el Código Aduanero sobre la imputación, resultan aplicables en la especie, las normas del Código Civil relativas al tema, según las cuales, las sumas abonadas se imputarán primero a intereses y luego a capital (arts. 776 y 777), normas éstas perfectamente compatibles con la de los arts. 792 y 800 del Código Aduanero.

Por lo cual, la recepción de un importe, sin reserva, ningún efecto produce sobre la existencia y devengamiento de los intereses en relación a los saldos de capital impagos que resulten de la imputación realizada. Al no extinguirse la obligación tributaria, se impone al servicio aduanero la obligación de perseguir el cobro de la diferencia que corresponda, lo que encuentra sustento, por lo demás, en el principio de indisponibilidad de los créditos fiscales. (cf. CNACAF, sala II, sentencia del 24.5.88, in re: Cía. de Semi Conductores y Componentes SACI). G (8738) "LUIS SOLIMENO E HIJOS S.A" Expte. N° 10.167-A, 17.8.04.

También la jurisprudencia tiene dicho con contundencia: "Que se ha dicho que el ejercicio de las facultades otorgadas por el entonces art. 23, inc. d, de la ley 22.415 [actualmente, art. 9°, punto 2.,inc. d, del Decreto N° 618/1997) al ente aduanero no afecta derechos adquiridos, pues con el libramiento de la mercadería no queda definitivamente concluida la relación entre el importador y la Aduana, precisamente, por cuanto el legislador ha previsto la sujeción de las operaciones realizadas a un control posterior (Corte Suprema, 6/5/1997, "Dante SRL"; Fallos320:769).

En consecuencia, cuadra inferir que el libramiento de la especie no cercenó las atribuciones aduaneras de formular el cargo en cuestión." (DAIMLERCHRYSLER ARGENTINA SA c/ DGA s/ Recurso de Apelación" TF. N° 19.933-A). De este conjunto de normas se concluye, y con facilidad, que la actora no tiene un derecho adquirido, pues la Aduana "puede" revisar, y por ende lógicamente, efectuar cargos suplementarios independientemente de lo que se liquide inicialmente.

Tiene dicho nuestro más alto Tribunal "*…No es atendible la objeción constitucional fundada en la pretendida violación de la garantía de la propiedad, pues nadie tiene un derecho adquirido al mantenimiento de leyes o reglamentaciones ni a la inalterabilidad de los gravámenes creados o regidos por ellas. Sólo cuando el contribuyente ha oblado el impuesto de conformidad con la ley en vigencia al momento en que realizó el pago, queda éste, por efecto de su fuerza liberatoria, al amparo de aquella garantía, que se vería afectada si se pretendiese aplicar una nueva ley que estableciera un aumento para el período ya cancelado. (…) Los impuestos no son obligaciones que emergen de los contratos: su imposición y la fuerza compulsiva para su cobro son actos de gobierno y potestad pública…*" (Ángel Moiso y Cía. S.R.L.1981 T. 303, P. 1835). En igual sentido "Unola de Argentina Ltda. c/ Y. P. F. y BANADE s/ contrato de obra pública". 06/10/1998 T. 321, P. 2683. "De Milo, Ernesto N. c/ Nación. Kremer y Kramer Hnos. c/ Nación". Fallos: 288:279; 291:359; 299:93; 303:1835.

Es por ello que resulta improcedente el alegado efecto liberatorio del pago, que cita la sentencia en crisis, ello frente a las expresas facultades del del art. 9, apartado 2, inc d) del dec 618/97.

Conforme lo dispuesto por el art 726 del C.A. "*...Es aplicable el derecho de exportación establecido por la norma vigente en la fecha del registro de la correspondiente solicitud de destinación de exportación para consumo. Cuando se trate de los supuestos a los que se refiere el apartado 2. del artículo 10, el derecho de exportación aplicable será el establecido por la norma vigente en la fecha de vencimiento de las obligaciones*

de hacer efectivos los cánones y derechos de licencia, según lo dispuesto en el contrato respectivo...".

"...Cabe agregar de si bien de conformidad con lo dispuesto en el art. 793 incs 1 y 2 del C.A.., los cambios de criterios impositivos en materia aduanera -en principio- rigen para el futuro, ello no obsta a las facultades del organismo de revisar documentos cancelados y formular cargos cuando se verifiquen "errores de cálculos o liquidación", supuesto verificado en la especie (Fallos C.S. 305:283, citado por el Sr. Procurador Fiscal en su dictamen de fecha 18/04/2012 en la causa "BASSO" destacada ut supra). Por los fundamentos que anteceden, corresponde hacer lugar al planteo del Fisco Nacional...". **CNACAF S. II "Biocardales S.A. (TF 28.134-A) c/DGA"**, sentencia de fecha 06/02/2014.

Resulta de aplicación al caso lo dispuesto por el art. 792 del CA cuando dispone *"…el pago no extingue la obligación aduanera cuando su importe fuere inferior al debido…".*

Es dable recordar lo dispuesto por el art. 322 del C.A., en el sentido de la posibilidad de rectificación por el propio declarante cuando resultare procedente, y también la facultad que posee la Aduana para formular cargos y reajuste cuando son procedentes.

- La alícuota de derechos de exportación correspondiente a la destinación en trato debió ser la de la fecha de registro de la destinación (arts. 726 y 728 del C.A. y Resolución MEyP N° 394/07).

- El principio de inalterabilidad de la declaración del art. 321 del C.A. no impide que el propio

declarante realice una rectificación en caso de corresponder y conforme lo establece el art. 322 del C.A.

- El efecto liberatorio del pago no puede prosperar debido a lo dispuesto por el art. 792 del C.A.
- Se debe tener en cuenta que la operación estaba sujeta al régimen de precios revisables y el plazo de espera, por lo cual tuvo la oportunidad de aplicar adecuadamente la alícuota correspondiente.

Por lo tanto, es conforme a las pautas brindadas por la resolución administrativa y los agravios esgrimidos que corresponde la confirmación de la resolución aduanera en trato.

En fecha **27/08/2013 la Excma Corte Suprema de Justicia de la Nación**, en la causa **"BASSO S.A. C/DGA S/APELACION" TF N° 24.888-A"** declaró formalmente procedente el recurso extraordinario interpuesto y confirmó la sentencia apelada. Para ello tuvo en consideración el dictamen mencionado seguidamente.

"...que no se trata en autos de la modificación de un "criterio interpretativo" sobre la gravabilidad o no de una determinada mercadería, o sobre su clasificación a los fines arancelarios, u otra cualquiera de las posibles hipótesis ocurrentes en que sea preciso "interpretar" la realidad jurídica encerrada en un concepto que ha menester de ella (conf. Fallos 318: 1750), sino de un error de liquidación, producido por la aplicación directa de una fórmula que omitía contemplar uno de los conceptos que debían ser tenidos en cuenta...entiendo que la tesitura adoptada por la DGA con el dictado de la IG 1/06 es la legalmente debida, en cuanto ordena a sus dependencias que se reclame de aquellos beneficiarios que corresponda la devolución de la suma que fue abonada en demasía....". Conf. **Dictamen**

Procurador General de la Nación N° 657/2012, 18/04/2012, en autos **"BASSO S.A. C/DGA S/APELACION" TF N° 24.888-A".**

"…En efecto, tal liquidación sería errónea y contraria a la letra expresa de la ley, existiendo pues un pago indebido. (...) No puede invocarse -como lo hace el a quo -como fundamento de la improcedencia de tal reclamo el dictamen emitido por el Procurador del Tesoro, pues si bien es cierto que éste admite que '...a efectos de fijar la base para liquidar los estímulos a la exportación corresponde incluir el valor de los tributos que puedan gravarla.' (...) no lo es menos que también sostiene '...la aplicación del valor imponible definido por los artículos 734 a 749 del CA, (esto es, de un valor del que se detraen los derechos y tributos a la exportación), ***cuando aquella base supera al referido valor imponible.'*** *(...) De tal modo, no puede afirmarse válidamente que la inclusión del tope legal correspondiente implique un cambio de criterio en relación a la base de liquidación de los reintegros a la exportación, dado que la modificación introducida por la Resolución General AFIP 1921/05, receptando y ratificando lo dispuesto en la Instrucción General N° 1/04, significó en definitiva la corrección de un error en el que se venía incurriendo en la liquidación de los mismos, que implicaba una violación -como ya se dijo- al tope previsto en el art. 829, inc. c), del CA. (...) ...debe recordarse que de acuerdo al art. 784 del Código Civil el pago por error acaece cuando 'el que por un error de hecho o de derecho, se creyere deudor, y entregase alguna cosa o cantidad en pago, tiene derecho a repetirla del que la recibió', en materia de carga de la prueba rige el principio general, por lo tanto, incumbe al solvens acreditar el pago y el error en que se ha incurrido, como recaudos para ejercer la acción de repetición (conf. Alterini Atilio A., Ámeal Oscar J., López Cabana Roberto*

M., 'Derecho de las Obligaciones Civil y Comerciales', Ed. Abeledo Perrot, 1996, pág. 740 y ss.; CNCyCFed, Sala 3, fallo del 18.12.07, 'Banco de la Nación Argentina c/Intercol SRL s/cobro de sumas'); de tal suerte que, acreditado como se encuentra el error mediante la debida demostración de los extremos que determinaron el deficiente mecanismo empleado para el cálculo de los estímulos por abonar al exportador, corresponde tener por configurados los extremos que habilitan la repetición de lo pagado por error (conf. Llambías, J.J., 'Tratado de Derecho Civil-Obligaciones', T. II-B, PS. 373/374, Ed. Perrot, 1975; doct. CNCyCFed, Sala 3, fallo del 18.5.00, 'Banco de la Nación Argentina c/Morando, M.S. s/repetición' y fallo del 6.2.03, 'Junta Nacional de Granos c/Frigorífico La Estrella SA s/contrato') (...) De acuerdo con lo expuesto, y demostrados como se encuentran los extremos que configuran el error incurrido al liquidar los estímulos abonados, no existe justificación alguna para impedir el ejercicio del recupero intentado, en tanto ello implicaría una interpretación que priva de sus efectos tanto a los institutos de orden general que prevén y regulan la repetición del pago por error, como a las normas específicas que sobre el particular se encuentren contenidas en el Código Aduanero (arts. 845 a 855), lo cual, como es sabido, resulta frontalmente contrario a pautas de correcta hermenéutica legal. (...) En tales condiciones, los cargos formulados no implican más que el regular ejercicio de las facultades conferidas al servicio aduanero en el art. 9°, ap. 2, inc. d), del Decreto N° 618/97 y art. 23, inc. d), del CA, que en modo alguno conlleva la afectación de la seguridad jurídica que subyace en la doctrina del efecto liberatorio del pàgo inaplicable en la especie. La cual, por otro lado, el Alto Tribunal ha considerado procedente en casos en los cuales se reclamaban diferencias por el pago de tributos efectuados por

parte de los contribuyentes (y en beneficio del deudor) y no de estímulos a la exportación, como en el sub examine...” (**Causa “EL MARISCO SA (TF 24493-A) C/DGA, Expte. 17853/09,** sentencia de fecha 15/06/10.).

La **Sala II** de la CNACAF, en autos: **“PAN AMERICAN ENERGY LLC SUC ARG. c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO”, Expte. 31.002/2016,** sentencia de fecha 4/8/2016, expresó: “*…En las condiciones expuestas, y precisamente en función de las particulares circunstancias bajo las cuales se debían liquidar los derechos en la exportación de hidrocarburos (modalidad de precios revisable y sujeta a verificación), aparte de resultar inadmisible en el caso la invocación del efecto liberatorio del pago (el que, según conoce perfectamente el deudor, resultaba inferior al monto realmente adeudado, por haber sido calculado por aplicación de pautas vigentes con anterioridad al momento de liquidación del derecho de exportación), es ostensible que con base en el cuadro fáctico que se lleva descripto, y por ser de conocimiento de los sujetos involucrados (exportador y servicio aduanero) el desfasaje de valor producido, no resulta objetable que como resultado de la verificación ex-post registro de la operación, se corrija la determinación del tributo aduanero ajustándolo a los montos que correspondan, tanto más cuanto como quedo dicho la ya indicada modalidad de la operación habilita la revisión…”* . En igual sentido CNACAF SALA II **“SINOPEC ARGENTINA EXPLORATION AND PRODUCTION INC SUCURSAL ARGENTINA c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO”, Expte. n° 53.017/ 2017,** del 12/10/2017.

Nada obstaculiza a que el Servicio Aduanero aplique la legislación vigente (el momento imponible conforme lo informa otro organismo encargado de ello - Secretaría de Energía-) y;

tal como lo ha hecho, estuvo perfectamente habilitado para efectuar los cargos suplementarios correspondientes conforme las facultades contenidas en las normas.

Es claro que el interesado (la contraria), conocía el régimen a cuyo amparo efectuó la operación en cuestión. Surge de la resolución aduanera que la firma exportadora abonó parte de los derechos liquidados originariamente mediante créditos fiscales derivados del programa "Petróleo Plus" -creado por el Decreto N° 2014/2008- sólo aplicables al pago de los derechos de exportación de las mercaderías comprendidas en la Resolución N° 394/2007.

Es que al momento de llevarse a cabo la operación, la actora tenía pleno conocimiento de la norma que reglamenta el régimen, a cuyo amparo efectuara la misma, por ello, no se trata de un error; sino que se trata de la aplicación de la normativa vigente.

Así las cosas, es indispensable resaltar que la Resolución dictada por nuestro mandante se encuentra revestida de absoluta legalidad, resultando de la correcta aplicación del derecho vigente en la materia.

No se encuentra discutido en autos que el SIM liquidó los derechos sobre el precio internacional informado por la Secretaría de Energía, correspondiente al día anterior al de la fecha de oficialización. Lo que debe determinarse es cuál era la alícuota en concepto de derechos de exportación que correspondía aplicar a la operación en cuestión. El art. 726 del C.A. dispone que "es aplicable el derecho de exportación establecido por la norma vigente en la fecha de registro de la correspondiente solicitud de destinación de exportación para consumo". En este

orden de ideas, la alícuota correspondiente debió ser la de la fecha del registro de la destinación. Teniendo en cuenta la actividad comercial desarrollada por la firma exportadora y la cantidad de operaciones registradas, y que la misma tenía conocimiento respecto de que la alícuota abonada no era la establecida por la normativa vigente, debe confirmarse la Resolución Aduanera 77/12 (AD CORI).

Toda vez que, en el caso de autos si bien el Sistema Informático receptó una cotización indebida, la recurrente no puede alegar el desconocimiento de lo dispuesto por la Resolución ME 394/2007 artículo 4, por lo que se solicita la aplicación del precedente citado.

Es que, el pago de los derechos de exportación efectuado por la actora fue inferior al que efectivamente correspondía en tanto no se ajustó a lo dispuesto legalmente, correspondiendo la aplicación de lo dispuesto en el art. 792 del C.A.

En tales condiciones, habida cuenta que los derechos de exportación deben ser liquidados y abonados con ajuste a las pautas vigentes al momento del registro de la operación, y dado que en el caso, lo real y concreto es que el exportador no canceló sus obligaciones en la extensión que normativamente corresponde.

En cuanto a lo expuesto en el considerando VII° de la sentencia se reitera lo ya expuesto por la representación fiscal en autos en cuanto a que la Resolución N° 599/2010 del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, no resulta aplicable, por cuanto no se encontraba vigente a la fecha de registro de la operación en trato.

"...por aplicación de los arts. 726 y 728 del C.A., correspondía aplicar la cotización del día del registro del PE…por el art. 9, apartado 2, inc d) del CA que contenía una norma similar, le corresponde a la DGA "efectuar la revisión de las actuaciones y documentos aduaneros una vez concluida su tramitación ante las aduanas, de conformidad con las disposiciones aplicables, de formular rectificaciones y cargos, así como disponer las devoluciones y reintegros que correspondieren.. en ejercicio de esta facultad es que la aduana ha formulado el cargo que ahora se discute...en una caso análogo al presente…haciendo referencia a lo dispuesto en el art. 9, ap. 2, inc. d), del decreto 618/97 que prevé la facultad de la DGA de efectuar la revisión de las actuaciones y formular rectificaciones…con mayor razón aún esa facultad puede ejercerse en aquellos casos en que las dificultades y erróneas liquidaciones se originan en una deficiente operatividad, cualquiera fuera su origen, del sistema informático utilizado por la aduana, y/o de las comunicaciones con la Secretaría de Energía. Al respecto carece de todo sustento la afirmación de la actora de que la aduana mediante el defecto señalado implantó un criterio interpretativo general de la Res. 394/07, que no podría revertirse por aplicación del art. 793 del CA. No es así. En realidad se trató de una dificultad operativa, que impedía o dificultaba que los precios internacionales que fijaba día a día la Secretaría de Energía se comunicaran a la aduana y se aplicarán a las exportaciones para la fijación de las alícuotas en el mismo día de su comunicación. Y este es uno de los casos en que las facultades del art. 9, ap. 2, inc. d) del dec. 618/97 debe ejercerse." (PAN AMERICAN ENERGY LLC. SUC: ARG., Expte. N° 26.647-A, 9/12/2010)"…Que resulta asimismo improcedente el planteo acerca de la teoría de los actos propios, ya que no existió intención en la aduana de efectuar una errónea

liquidación… Que no resultan audibles los dichos de la actora en cuanto a la aplicación de la Res. ME 599/2010, ya que a la fecha de registro de la operación en trato dicha resolución no se encontraba vigente…". **TFN N° 31.019-A, "PAN AMERICAN ENERGY LLC SUCURSAL ARGENTINA c/DGA s/APELACION", Sala F Voc. 18a., del 30/06/2017.**

"…las eventuales dificultades de la carga de datos por parte del servicio aduanero, generadas como consecuencia de la necesidad de contar con la información que debía suministrar in organismo distinto (lo que naturalmente generaba un desfasaje en los valores asentados en el sistema), en modo alguno puede habilitar al exportador a abonar un tributo inferior al debido, máxime que en función del plazo de pago con que contaba, podía y debía verificar al momento de realizarlo la corrección de los parámetros empleados para su liquidación, puesto que para entonces se encontraba asentado en el sistema el correcto valor que debía ser considerado a tal efecto (art. 7 Resol. 394/07 cit.)…aparte de resultar inadmisible la invocación del efecto liberatorio del pago (el que, según conoce perfectamente el deudor, resultaba inferior al monto realmente adeudado, por haber sido calculado por aplicación de pautas vigentes con anterioridad al momento de liquidación del derecho de exportación) es ostensible que con base en el cuadro fáctico que se lleva descripto, y por ser de conocimiento de los sujetos involucrados (exportador y servicio aduanero) el desfasaje del valor producido, no resulta objetable que como resultado de la verificación ex post registro de la operación, se corrija la determinación del tributo aduanero ajustándolo a los montos que correspondan…" **CNACAF, Sala II, Expte. 13146/2017 "PAN AMERICAN ENERGY LLC SUC. ARGENTINA C/DGA S/REC DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO"**, sentencia del 24/05/2017.

Es por los fundamentos de hecho y de derecho precedentemente expuestos que solicitamos a V.E. confirme la Resolución N° 77/12 (AD CORI), con costas.

VI. DE LAS AUTORIZACIONES.

Asimismo, autorizamos al Sr. Andres Pino y a Diego Ibarra y a los Dres. Romina Martínez Caneiro, Cecilia De Cicco, Liliana Marconi, César Domínguez Plo, Luis Vetere, Ailin Spalletta, Paula Pescio, Gloria Fernández García, Fabricio Dema, Ivonne Cardozo, Sebastián Castaño Guerrero, Virginia Edith Alapont y/o Lisandro Barbieri indistintamente a consultar el expediente, tomar vista, dejar nota, extraer fotocopias, certificaciones, diligenciar oficios, y demás trámites tendientes a la prosecución de las presentes.

VII. RESERVA DE CASO FEDERAL.

Ante el hipotético evento que V.E. no haga lugar a la pretensión de nuestro mandante, hacemos reserva de recurrir por la vía del recurso extraordinario previsto en el art. 14 de la Ley 48.

VIII. PETITORIO.

En virtud de todo lo expuesto, a V.E. solicitamos:

1. Me tenga por presentada, por parte y por constituido el domicilio electrónico y mantenido el domicilio constituido.
2. Tenga por expresados los agravios en tiempo y forma; se eleven los presentes, y oportunamente se resuelva

de la manera propuesta, con expresa imposición de costas a la contraria.

3. Tenga presente la reserva del caso federal planteada.

4. Oportunamente, revoque la sentencia del Tribunal Fiscal de la Nación dictada en autos en 13.06.2018, admita el recurso de apelación interpuesto por la representación fiscal y confirme la Resolución N° 77/12 (AD CORI), con costas.

Proveer de conformidad, que

SERA JUSTICIA.

MARIELA L. FERREIRA
ABOGADA
T° 83 F° 585
(CPACF)

TRIBUNAL FISCAL
de la NACION

2018 SEP 28 13 : 34

con FIRMA LETRADO
cpa COPIAS-CONSTE
EXPTEN° 31020-A

Signature Not Verified
Digitally signed by PIANTI FERNANDO AGUSTIN
Date: 2023.06.28 15:20:38 ART