



Poder Judicial de la Nación
Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal
Plenario

En Buenos Aires, a los 11 días del mes de ABRIL de 2025 se reunió la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, presidida por el Dr. Jorge Eduardo Morán y con la presencia de los/as Señores/as Vocales firmantes, dejándose constancia que se encuentran dos Vocalías vacantes en el Tribunal, a fin de resolver en los autos Expte. n° 25.856/2023 "PAN AMERICAN SUR SA (TF 39976-A) C/ DGA S/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO" respecto de la cuestión planteada que quedó establecida del siguiente modo:

"Si, en 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 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".

I. Que con fecha 25 de octubre de 2022, el Tribunal Fiscal de la Nación (T.F.N.) por mayoría, resolvió revocar la resolución 2019-27-AFIP-ADRIOG#SDGOAI (SIGEA 13289-12705-2012) de la Aduana de Río Grande y por ende los cargos 43/10, 42/10 y 37/10 con costas, formulados en concepto de diferencia de derechos de exportación en el marco de la resolución (MEyP) n° 394/07.

II. Que contra ese pronunciamiento, con fecha 15/12/2022 la demandada -Fisco Nacional- interpuso recurso de apelación, expresando agravios el 6/02/2023, los que fueron contestados oportunamente por la contraria. Sostuvo la recurrente, entre otras consideraciones, 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. Adujo que conforme la normativa vigente al momento del registro

USO OFICIAL

de la operación la alícuota de derechos de exportación correspondiente a la destinación en trato debió ser la de la fecha de registro de la destinación y no el día anterior al día de registro. Apunta que la resolución n° 394/2007, en su artículo 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 su artículo 7 dispone que, a los efectos de aplicar el valor del precio internacional de los productos incluidos en el Anexo I, la DGA considerará las cotizaciones diarias de dicho precio, y que en los términos del artículo 8 el precio 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.

Manifestó que, si bien la destinación fue liquidada por el SIM sobre la base del precio internacional informado por la Secretaría de Energía, dicha alícuota no era la correcta por no coincidir con la fecha del registro de la operación, según los establecen los artículos 726 y 728 del C.A. Los cargos formulados 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 (resolución 394/2007), tiene su fundamento en el artículo 9, apartado 2, inciso d) del Decreto N° 618/97 y los artículos 348 y 1018, apartado 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/ D.G.A.” del 7 de diciembre de 2010).

III. Que por resolución de fecha 19 de diciembre de 2023 la Sala II, decidió hacer lugar al recurso interpuesto por la demandada y revocar la sentencia apelada, y por ende confirmar la resolución 2019-27-E-AFIP-ADRIOG#SDGOAI y los cargos nros. 37/2010, 42/2010 y 43/2010, en concepto de diferencia de derechos de exportación; imponiendo las costas de la instancia anterior a cargo de la actora en los términos del art. 1163 del C.A. y las de esa Alzada, por su orden (art. 68, 2da. parte del C.P.C.C.N.). Para así decidir tuvo en consideración, entre otros fundamentos, que en autos no se discute que el precio internacional que se tuvo en cuenta para calcular los

ROBERTO O. FURNARI
SECRETARIO DE CÁMARA



CAM. CONT. ADM. FED. - SEC. GRAL.
REGISTRADO BAJO n° 1/25 del
Tomo: I F°: 27 AÑO: 2025

Poder Judicial de la Nación

Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal
Plenario

USO OFICIAL

derechos de exportación en el caso de las destinaciones de autos no eran los vigentes el día del registro, como dispone la normativa citada, sino que se calcularon en base a las cotizaciones fijadas el día anterior, desfase producido por la dificultad operativa de la carga de los datos informados diariamente por el organismo de aplicación a la Aduana en el Sistema Informático Malvina (SIM) a través del cual el exportador efectúa su declaración. Lo que debe definirse es si -como entendiera el TFN- dicha dificultad puede favorecer a la actora, al considerar que el reclamo de la diferencia que pretende el servicio aduanero resulta una carga adicional para el exportador a las que ya produce el sistema informático aduanero. 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, esta Sala *in re*: “Basso S.A. (TF 24888-A) c/DGA”.

En ese sentido, sostuvo 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 -como se subrayara *ut supra*- no se encuentra discutida. Y, si bien ello se debió a que el SIM no liquidaba los derechos de exportación en forma correcta debido a cuestiones de carácter operativo en la carga de los datos que informaba 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. 394/2007)-, tal disposición no ha previsto su aplicación retroactiva. 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; ello torna admisible la formulación de los cargos por las diferencias debidas (en idéntico sentido, esta Sala, *in re*: “Pan American Energy LLC Suc. Argentina (TF 26805-A) c/DGA”, expte. n° 15.285/2011, sent. del 5/07/2011 y expte. 3422/2020, “Pan American Energy LLC Suc. Argentina c/DGA”, sent. del 19/05/2020, entre otros), por lo tanto corresponde hacer lugar al planteo del Fisco Nacional.

IV. Que a fs. 250/270 la actora interpuso recurso de inaplicabilidad de ley con fundamento en que se encuentran reunidos los recaudos formales de admisibilidad, toda vez que el pronunciamiento recurrido consiste en una sentencia definitiva en los términos de los arts. 288 y 289 del CPCCN, ya que no existe otra oportunidad para reeditar cuestiones de hecho y derecho por los canales ordinarios de apelación. Añade que la sentencia contradice la doctrina establecida por las Salas I, III, IV y V de esa Excma. Cámara, en las causas n° 19.372/2011 “Pan American Energy LLC Sucursal Argentina SA (TF 26.647-A) c/ DGA”, n° 41.090/2013 “Pan American Energy LLC Sucursal Argentina SA c/ DGA”, n° 30.178/11 “Pan American Energy LLC Sucursal Argentina SA (TF 27.239-A) c/ DGA”, n° 51.396/16 “YPF SA c/DGA”. Recalca que fue establecida en los diez años anteriores a la fecha del fallo recurrido, que los precedentes fueron invocados de manera previa al dictado de la sentencia y que el recurso ha sido interpuesto dentro de los diez días de su notificación.

V. Que a fs. 272/279 se presenta el Fisco Nacional (AFIP – DGA) contestando el traslado y solicitando el rechazo del recurso de inaplicabilidad interpuesto, con sustento en que conforme surge de la normativa vigente al momento del registro de la operación, el momento imponible fijado oportunamente por la resolución n° 394/2007 y concordante con el artículo 728 del Código Aduanero resulta ser el día de registro de la operación, y no el día anterior al día de registro. La referida resolución n° 394/2007, en su artículo 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 su artículo 7 dispone que, a los efectos de aplicar el valor del precio internacional de los productos incluidos en el Anexo I, la DGA considerará las cotizaciones diarias de dicho precio, y que en los términos del

ROBERTO O. FURNARI
SECRETARIO DE CÁMARA



CAM. CONT. ADM. FED. - SEC. GRAL.

REGISTRADO BAJO n° 1/25 del

4. I F° 3/7 AÑO: 2025

Poder Judicial de la Nación

Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal
Plenario

artículo 8 el precio 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. Finalmente estipuló que, a los efectos de aplicar el valor del precio internacional, la Aduana considerará las cotizaciones diarias de dicho precio (artículo 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 (artículo 8). Y que la Secretaría de Energía informa diariamente las cotizaciones. Si bien la destinación fue liquidada por el SIM sobre la base del precio internacional informado por la Secretaría de Energía, dicha alícuota no era la correcta por no coincidir con la fecha del registro de la operación, según los establecen los artículos 726 y 728 del C.A. Los cargos formulados 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 (resolución 394/2007), tiene su fundamento en el artículo 9, apartado 2, inciso d) del Decreto N° 618/97 y los artículos 348 y 1018, apartado 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.

VI. Que con fecha 21 de marzo de 2024 la Sala III resolvió conceder el recurso de inaplicabilidad de ley deducido por la actora, contra la sentencia definitiva dictada por la Sala II del fuero, con efecto suspensivo (conf. art. 293, ap. 2 del Código Procesal), argumentando que existe contradicción que autoriza el recurso cuando, mediando una situación de hecho similar, el sentido jurídico que le asigna la sentencia recurrida no coincide con el que le atribuyó el fallo dictado con anterioridad, sea por haberse aplicado normas distintas o una misma norma con diverso alcance (Palacio, Lino Enrique, "Derecho Procesal Civil", Tomo V, Ed. Abeledo Perrot- 1993, pág. 208 /9). Sostuvo que, en la especie, se verifica este último supuesto, en atención a la distinta inteligencia que emerge del pronunciamiento de la Sala II y de los pronunciamientos de las restantes Salas

USO OFICIAL

del fuero, respecto de los efectos liberatorios de los pagos efectuados según las liquidaciones de tributos aduaneros generadas por el Sistema Informático Malvina en los términos de la resolución n° 394/07, en virtud de la alícuota y el coeficiente de derechos determinados, según la cotización internacional de hidrocarburos informada por la Secretaría de Energía.

Los Señores/as Vocales Doctores/as Jorge Eduardo Morán, Sergio Gustavo Fernández, Rodolfo Eduardo Facio, Clara María Do Pico, Guillermo Fabio Treacy, Pablo Gallegos Fedriani, Rogelio W. Vincenti, Jorge Federico Alemany, Liliana María L. Heiland y Marcelo Daniel Duffy votaron a la cuestión planteada por la afirmativa y fundaron su voto del siguiente modo.

I. Que, en cuanto a las concretas circunstancias involucradas, cabe recordar que estas actuaciones se iniciaron con motivo de la oficialización de los permisos de embarque “PE” involucrados nros. 09049ES02000033B / 09049EC08000026Z; 09049ES02000023A / 09049EC08000020K; 09049ES02000020U / 09049EC08000019S, que la actora exportó a consumo como mercadería clasificable en la posición arancelaria (“PA”) NCM 2709.00.10.900N y que abonó los derechos de exportación determinados automáticamente por el Sistema Informático Malvina (SIM) de la Dirección General de Aduanas (DGA). En ese marco, a la fecha de oficialización el precio internacional informado por la Dirección Nacional de Refinación y Comercialización superó el valor de referencia estipulado en la resolución (MEyP) n° 394/07 y consecuentemente se determinaron y pagaron los derechos de exportación correspondientes a ese embarque, considerando la fórmula estipulada en la resolución mencionada, que fue automáticamente procesada por el SIM para liquidar los derechos de exportación. La citada fórmula usada por el servicio aduanero y luego cargada al SIM tomó 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.

II. Que en el presente caso no es posible soslayar, que el Sistema Informático Malvina (SIM) aplicó una cotización indebida por no ser la del

ROBERTO O. FURNARI
SECRETARIO DE CÁMARA



CAM. CONT. ADM. FED. - SEC. GRAL.
REGISTRADO BAJO n° 1/25 del
T. I F. 4/7 NO 2025

Poder Judicial de la Nación
Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal
Plenario

día del registro de la operación, y que el contribuyente pudo considerarse razonablemente liberado de su obligación tributaria, al haber efectuado un ingreso adecuado al sistema informático, no pudiendo invocar la DGA el error en éste.

En ese sentido, debe tenerse en cuenta que la Aduana formuló los cargos 43/10, 42/10 y 37/10 por los que exigió el pago de diferencias de derechos de exportación por considerar erróneo el coeficiente sobre el que se determinaron las alícuotas de tales derechos, ello conforme la resolución (MEyP) n° 394/07 que estableció los valores de referencia y corte para la fijación de las correspondientes alícuotas sobre el petróleo crudo y sus derivados.

En tales condiciones, no puede obviarse la relevante circunstancia de que fue el comportamiento de la propia Aduana –a través de su sistema informático- el que redundó en las supuestas inexactitudes por las que ahora ésta pretende exigir a la actora una suma mayor en concepto de derechos de exportación ya abonados, en el marco de la mentada resolución.

Sobre el particular, ha dicho nuestro Máximo Tribunal 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 aperebir al Estado por el descuido o ineficacia de la percepción de la renta (CSJN; Fallos: 209:213; 258:208; 259:382; 264:124, entre otros). Pues, 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 (CSJN; Fallos: 284:232; 321:2933).

Nótese, por lo demás, que si el Estado ha implementado el Sistema Informático Malvina (SIM) debe garantizar a los contribuyentes su efectividad, sin generarles cargas adicionales por deficiencias del sistema, por lo que debe aplicarse al caso de autos la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación respecto del efecto liberatorio del pago, salvo dolo o culpa grave del contribuyente (Conf. Sala I, Causa: 19.372/2011, *in re* "Pan

USO OFICIAL

American Energy LLC Sucursal Argentina (TF 26647-A) c/DGA", sentencia del 22 mayo de 2012; Sala III, Causa: 23.499/2011, *in re* "Pan American Energy LLC Sucursal Argentina (TF 19958-A) c/DGA", sentencia del 23 de marzo de 2012; Sala IV, Causa: 30.178/2011, *in re* "Pan American Energy LLC Suc. Argentina (TF 27239-A) c/DGA", sentencia del 23 de febrero de 2012; y Sala V, Causa: 51.396/2016, *in re* "YPF c/DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo", sentencia del 23 de mayo de 2017).

III. Que a mayor abundamiento, no puede dejar de advertirse que luego, mediante resolución n° 599/10, el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas resolvió modificar el artículo 7 de su similar n° 394/07 en el sentido de considerar la cotización del precio internacional correspondiente al segundo día hábil anterior al del registro de las solicitudes de exportación para consumo en virtud de que, por las referidas cuestiones operativas relativas a la carga de la información en el sistema informático, se producía un desfasaje entre el valor informado y el que realmente el sistema tomaba al momento del registro de la Destinación de Exportación.

Conforme lo expuesto, deriva en un absurdo exigir a la actora una revisión y rectificación posterior de todas las declaraciones presentadas ante la Aduana para constatar cuál era la cotización correspondiente al día de la oficialización de las solicitudes de exportación y, por ende, la ausencia de facultades de la DGA para exigir diferencias sobre las sumas que el contribuyente abonó de buena fe (Conf. Sala I, Causa 16.979/2017 "Sinopec Argentina Exploration and Production Inc. c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo", sentencia del 26 de septiembre de 2017; Sala III, Causa 27.450/2022 "Pan American Energy LLC Sucursal Argentina SA (TF 31016-A) c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo", sentencia del 30 de marzo de 2023; Sala IV, Causa 48.081/2015 "Pan American Energy LLC Sucursal Argentina c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo", sentencia del 10 de marzo de 2016; y Sala V, Causa: 55.791/2019 "Pan American Energy LLC Sucursal Argentina c/ DGA s/ Recurso Directo de Organismo Externo" sentencia del 1 de septiembre de 2020) precedentes en los que se determinó la admisibilidad de los agravios formulados por la firma exportadora.

ROBERTO O. FURNARI
SECRETARIO DE CÁMARA



CAM. CONT. ADM. FED. - SEC. GRAL.
REGISTRADO BAJO n° 1/25 del

f: I

f: 5/7

2025

Poder Judicial de la Nación
Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal
Plenario

IV. Que, en ese orden de ideas, cabe señalar que el hecho de que fuera el Sistema Informático Malvina (SIM) de la DGA, el que aplicara la referida cotización indebida, conduce a estimar como razonable que, ante el pago realizado, el contribuyente se haya considerado liberado de su obligación tributaria, sin que pueda obstar a ello, el error en el que incurriera el Servicio Aduanero (conforme doctrina mayoritaria *supra* señalada de las Salas I, III, IV y V del Tribunal).

Por lo expuesto, votamos en forma afirmativa a la cuestión planteada; y en consecuencia corresponde considerar en el marco de lo dispuesto por el art. 792 del Código Aduanero, que es posible reconocer efecto liberatorio al pago del derecho de exportación de hidrocarburos establecido por la resolución (MEyP) 394/07 cuando éste 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.

Los Señores/as Vocales Doctores/as Luis María Márquez, José Luis López Castiñeira y María Claudia Caputi votaron a la cuestión planteada por la negativa y fundaron su voto del siguiente modo.

I. Que, respecto del fondo de la cuestión debatida en autos, cabe recordar que el art. 728 del C.A. 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 en curso, vigentes en las fechas indicadas en los arts. 726 y 727 del C.A. En lo que aquí interesa, a saber: "...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" -vid. art. 726-. En el caso de autos, la resolución M.E. y P. nro. 394/2007 modificó los derechos de exportación aplicables al petróleo crudo y otros hidrocarburos comprendidos en las posiciones arancelarias de la Nomenclatura Común del MERCOSUR (NCM) que se

USO OFICIAL

consignan en los Anexos I y II. Y en cuanto es relevante a los fines del presente, estableció que para los hidrocarburos enumerados en el Anexo I en los que el precio internacional (definido como el precio de los hidrocarburos vigente en mercados de referencia considerados como tales por su representatividad y relevancia), superare o igualare el valor de referencia fijado también en el Anexo, la alícuota de exportación se debía calcular en base a la fórmula polinómica que detalló (vid. art. 2, 3 y 4). Por su parte, dispuso que a los efectos de aplicar el valor del Precio Internacional (PI), la Dirección General de Aduanas debía considerar las cotizaciones diarias de dicho precio (vid. art. 7), las que a su vez serían fijadas 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- (conf. art. 8).

II. Que en autos no se discute que el precio internacional que se tuvo en cuenta para calcular los derechos de exportación en el caso de las destinaciones no eran los vigentes el día del registro, como dispone la normativa citada, sino que se calcularon en base a las cotizaciones fijadas el día anterior, desfase producido por la dificultad operativa de la carga de los datos informados diariamente por el organismo de aplicación a la Aduana en el Sistema Informático Malvina (SIM) a través del cual el exportador efectúa su declaración. Lo que debe definirse es si -como entendiera el TFN- dicha dificultad puede favorecer a la actora, al considerar que el reclamo de la diferencia que pretende el servicio aduanero resulta una carga adicional para el exportador a las que ya produce el sistema informático aduanero.

III. 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 Sala II *in re*: “Basso S.A. (TF 24888-A) c/DGA”, del 7 de diciembre de 2.010). 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



Poder Judicial de la Nación

Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal
Plenario

legalmente, cuestión que -como se subrayara *ut supra*- no se encuentra discutida. Y, si bien ello se debió a que el SIM no liquidaba los derechos de exportación en forma correcta debido a cuestiones de carácter operativo en la carga de los datos que informaba 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. 394/2007)-, tal disposición no ha previsto su aplicación retroactiva.

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; ello torna admisible la formulación de los cargos por las diferencias debidas (en idéntico sentido, Sala II *in re*: "Pan American Energy LLC Suc. Argentina (TF 26805-A) c/DGA", expte. n° 15.285/2011, sent. del 5/07/2011 y expte. 3422/2020, "Pan American Energy LLC Suc. Argentina c/DGA", sent. del 19/05/2020, entre otros), por lo tanto corresponde hacer lugar al planteo del Fisco Nacional.

IV. Que a los desarrollos expuestos, cabe añadir a título de factores relevantes para el análisis y decisión del asunto, que por un lado, conforme al régimen vigente a la fecha de la operación de que se trata y según quedara expuesto, la misma se llevó a cabo bajo la modalidad de precio revisable y se encontraba sujeta a verificación (control ex post de exportación), circunstancias que desde ya comportan una excepción al invocado principio de inalterabilidad de la declaración aduanera, habida cuenta que por el propio mecanismo de liquidación y la natural dinámica de las pautas a tomar en cuenta a tal efecto (resultante de las previsiones contenidas en la resol. 394/2007 y de las facultades previstas en los arts. 9 ap. 2 inc. d) del Dec. 618/97 cit.), es claro que la cuantificación de la obligación tributaria del exportador mal podía quedar cristalizada con ajuste a una cotización vigente al día anterior de la fecha del registro. Y por el otro, que 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 un organismo distinto (lo que naturalmente generaba un desfase en los valores asentados en el sistema), en modo alguno pueden 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.). 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 inadmisibles 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 desfase 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 quedó dicho la ya indicada modalidad de la operación habilita la revisión.

Por lo expuesto, votamos en forma negativa a la cuestión planteada; y en consecuencia corresponde considerar en el marco de lo dispuesto por el art. 792 del Código Aduanero, que no es posible reconocer efecto liberatorio al pago del derecho de exportación de hidrocarburos establecido por la resolución (MEyP) 394/07 cuando éste 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.

ROBERTO O. FURNARI
SECRETARIO DE CÁMARA



CAM. CONT. ADM. FED. - SEC. GRAL.
REGISTRADO BAJO n° 1/25 del
Tomo: I F°: 7/7 AÑO: 2025

Poder Judicial de la Nación
Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal
Plenario

Por ello, oído el Señor Fiscal General y en atención a la votación en sentido afirmativo precedente, por mayoría, se fija la siguiente doctrina legal:

“En 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 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”.

En consecuencia, corresponde:

1º) Revocar la sentencia de fs. 197 y ss. del 19-12-23; 2º) notificar mediante oficio de estilo el presente plenario al Señor Fiscal General, como así también a todas las Salas y Juzgados integrantes de esta Cámara (conf. art. 303 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación); 3º) remitir las actuaciones a la Oficina de Asignación de Causas del Tribunal a fin de que se sortee Sala para dictar un nuevo pronunciamiento; 4º) proceder a su registro.

Con lo que terminó el acto firmando los/as Señores/as Jueces/zas por ante mí, doy fe.-

USO OFICIAL

GUILLERMO F. TREACY

RODOLFO EDUARDO FACIO

JORGE FEDERICO ALEMANY

JORGE E. MORAN

SERGIO G. FERNÁNDEZ

MARCELO DANIEL DUFFY

PABLO GALLEGOS FEDRIANI

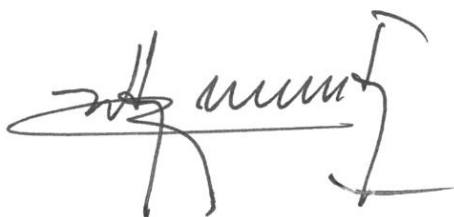
MARIA CLAUDIA CAPUTI

CLARA M. DO PICO

LILIANA L. HEILAND

LUIS M. MARQUEZ

JOSÉ L. LÓPEZ CASTIÑEIRA



ROGELIO W. VINCENTI

ANTE MI



ROBERTO O. FURNARI
SECRETARIO DE CÁMARA