Corte Suprema de Justicia de la Nación

Buenos Aires, 27 de mayo de 2015.

Vistos los autos: "Petrobras Energía SA (TF 20.112-A) c/ Dirección General de Aduanas".

Considerando:

1°) Que el Tribunal Fiscal de la Nación —mediante sentencia de fs. 191/195 vta.—, en lo que interesa con referencia a los agravios traídos ante esta instancia, confirmó la resolución 11/04 (AD NEUQ) del Administrador de la División Aduana de Neuquén en cuanto mantuvo el ajuste practicado respecto del valor declarado en las operaciones de exportación de petróleo crudo documentadas ante esa Aduana mediante los permisos de embarque 02075EC08000024G, 02075EC08000029L; 02075EC08000034H; 02075EC08000047L y 02075EC08000055K en lo concerniente a la exclusión del importe de los derechos de exportación pues, en el concepto de la autoridad aduanera, el precio declarado no incluía a tales derechos, de manera que consideró que era improcedente su deducción, efectuada en el caso mediante la aplicación del coeficiente 0,83333.

2°) Que para decidir en el sentido indicado, el mencionado tribunal puso de relieve que si bien es habitual que el valor FOB que se factura o pacta incluya los tributos de exportación, "nada obsta a que sea posible no incluirlos en algún caso particular" (conf. fs. 194). Al respecto puso de relieve que lo establecido en el art. 737 del Código Aduanero y las normas o reglas Incoterms no implican que el valor FOB deba incluir forzosamente el importe de los tributos o que fuera imposible no incluirlos. En tal comprensión, concluyó el Tribunal Fiscal, que

debe entenderse que la exclusión de los tributos en el cálculo del valor FOB se debe efectuar cuando —como es habitual— aquéllos estén incluidos en ese valor.

Tras ello, aseveró que la actora no había demostrado tal extremo, cuya acreditación no se concreta con el solo hecho de que en los permisos de embarque se haya utilizado un determinado coeficiente para deducir de la base imponible los derechos de exportación, pues para ello resulta necesario que se acredite que el precio (FOB) documentado cubría o comprendía el importe del costo de la mercadería, más los demás costos internos hasta la exportación, como fletes, gastos de depósito, de despachante y, especialmente, el importe de los tributos. Al respecto agregó que no surgía del contrato de compraventa internacional que el precio del petróleo pactado en la cláusula respectiva incluyera el importe correspondiente a los derechos de exportación, ya que la fórmula utilizada para su determinación no contempla ninguna variable que refiera a los derechos vigentes al momento en que cada una de las partes diera cumplimiento a las obligaciones derivadas del acuerdo por ellas celebrado (confr. fs. 194 vta.).

En el mismo sentido, señaló que no resultaba relevante a estos fines "que la entrega fuese concertada en condiciones DAF, ya que el hecho de que el vendedor deba pagar los trámites aduaneros necesarios para la exportación, así como los derechos, impuestos y demás cargas pagaderos para la exportación de la mercadería no implica…que el precio a pagar incluyera esos derechos" (conf. fs. 194 vta./195). Con relación a ello, señaló que la actora no presentó una planilla con el detalle de los costos, de la que pudiera extraerse información sobre las aludidas cir-

cunstancias; y destacó que de la certificación contable acompañada por aquélla —por el carácter genérico de sus expresiones— no podía inferirse que los gravámenes a la exportación estuvieran concretamente incluidos en el valor FOB declarado en los permisos de embarque.

3°) Que la Sala V de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal confirmó, por mayoría, la sentencia del Tribunal Fiscal.

Para decidir en el sentido indicado, la alzada señaló, en primer lugar, que no se encuentra controvertido en autos que la actora declaró en los permisos de embarque involucrados en las presentes actuaciones que "los derechos de exportación estaban incluidos en el valor FOB, por lo cual aplicó el coeficiente 0,833330 para el cálculo de la base imponible" (conf. fs. 350 vta.), así como tampoco se encuentra discutido "como punto de derecho" que "los derechos de exportación deben ser excluidos del precio a fin de establecer el valor imponible", tal como lo establece el art. 737 del Código Aduanero (conf. fs. 350 vta.); y que, en cambio, subsistía la cuestión fáctica consistente en determinar si en el valor imponible considerado por el Fisco en los actos impugnados estaban incluidos o no tales derechos.

En lo atinente a tal cuestión consideró que la circunstancia de que del contrato de compraventa internacional surja que la actora debía costear los derechos de exportación correspondientes, en modo alguno implica —tal como lo afirmó el Tribunal Fiscal— que inexcusablemente en el precio establecido

en ese contrato se encontraran incluidos aquellos derechos. Por tal motivo, expresó que la actora "debía demostrar que el precio consignado en el contrato de compraventa internacional por ella acompañado ya incluía los derechos de exportación", pues quien invoca ciertos hechos como fundamento de su pretensión tiene la carga de acreditarlos (art. 377 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

En tal sentido, destacó que el mencionado tribunal administrativo había afirmado que la fórmula utilizada en el contrato para la determinación del valor de venta no incluía, como una variable independiente, los importes correspondientes a los derechos de exportación vigentes al momento de materializarse las exportaciones, y puso de relieve que tal cuestión no había sido rebatida por la actora ante esa alzada. Destacó asimismo que el Tribunal Fiscal también había aseverado que el extremo fáctico al que se hizo referencia tampoco resultaba acreditado por el tipo de cláusula utilizada en el contrato y que en ausencia de una planilla o detalle de costos no podía deducirse que los gravámenes a la exportación estuvieran concretamente incluidos en el valor FOB declarado en los permisos de embarque.

Sentado lo que antecede, el a quo expresó que los agravios de la actora vertidos ante esa alzada no desvirtuaban las aludidas conclusiones fácticas a las que llegó el Tribunal Fiscal. Al respecto, la cámara aseveró que ante esa alzada la accionante "se limitó a disentir con la interpretación y el enfoque de la cuestión...sin siquiera realizar una apreciación diferente de los elementos probatorios agregados en la presente causa" (conf. fs. 352 vta.), por lo cual juzgó que, al no haber si-

do atacadas las conclusiones fácticas expuestas en la sentencia de aquel tribunal, "los agravios deducidos por la actora no revisten mérito suficiente para apartarse de ellas" (fs. 352 vta.).

5°) Que contra esa sentencia, la accionante interpuso recurso ordinario de apelación (fs. 359/359 vta.), que fue concedido a fs. 384/384 vta., y que resulta formalmente admisible en tanto se dirige contra una sentencia definitiva, dictada en una causa en que la Nación es parte, y el valor disputado en último término, sin sus accesorios, supera el mínimo establecido por el art. 24, inc. 6°, ap. a, del decreto-ley 1285/58 y la resolución 1360/91 de esta Corte, vigente cuando se notificó la sentencia. El memorial de agravios obra a fs. 395/412 y su contestación por el organismo aduanero a fs. 416/422.

6°) Que no obstante la admisibilidad formal antes señalada, el recurso interpuesto debe desestimarse, pues el apelante no formula, como es imprescindible, una crítica concreta y razonada de los fundamentos desarrollados por el a quo, circunstancia que conduce a declarar la deserción del recurso, desde que las razones expuestas en el memorial respectivo deben ser suficientes para refutar los argumentos de hecho y de derecho dados en la sentencia para llegar a la decisión impugnada (conf. art. 280, párrafo segundo, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación y doctrina de Fallos: 310:2914; 312:1819; 315:689; 316:157; 322:2683; 329:3542 y 330:1336, entre muchos otros).

7°) Que, en efecto, los agravios vertidos en el memorial ante esta Corte no son suficientes para refutar las razones

por las que el a quo juzgó que la apelación deducida ante esa alzada por la actora no rebatía los argumentos dados por el Tribunal Fiscal en sustento de su decisión. Sobre el particular, se observa que el recurrente manifiesta su disconformidad con lo resuelto, sin demostrar que la expresión de agravios presentada ante la alzada contara con fundamentos adecuados para refutar las conclusiones a las que había llegado aquel tribunal, especialmente en cuanto a que con las constancias de autos no puede tenerse por acreditado que el importe de los derechos de exportación estuviese incluido en el valor declarado en los permisos de embarque, extremo que resulta decisivo en la presente causa puesto que, en tales condiciones, la posición sostenida por la actora queda desprovista de todo sustento.

Por ello, se declara desierto el recurso ordinario de apelación. Con costas (art. 68 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación). Notifíquese y devuélvase.

RICARDO LUIS LORENZETTI

ELENA I. HIGHTON de NOLASCO

JUAN CARLOS MAQUEDA

*Corte Suprema de Justicia de la Nación*

Recurso ordinario interpuesto por **Petrobras Energía SA**, representada por el **Dr. Juan Patricio Cotter**.

Traslado contestado por la **Administración Federal de Ingresos Públicos - Dirección General de Aduanas**, representada por la **Dra. Cecilia Silvana De Cicco**.

Tribunal de origen: **Sala V de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal**.

Tribunal que intervino con anterioridad: **Tribunal Fiscal de la Nación**.