**Expte. N° 30203/2014/CA1 - "Termoandes SA c/ DGA s/recurso directo de organismo externo" – CNACAF – SALA IV – 05/05/2015**

Buenos Aires, 5 de mayo de 2015.-

VISTO Y CONSIDERANDO:

Los señores jueces de Cámara, Jorge Eduardo Morán y Marcelo Daniel Duffy dijeron:

1º) Que, a fs. 138/144 y aclaratoria de fs. 148, el Tribunal Fiscal de la Nación revocó las resoluciones 128 a 133 y 136 a 141, todas del 2009, en cuanto denegaron la repetición de las sumas abonadas en exceso en concepto de derechos de exportación con respecto a doce permisos de embarque.-  
Impuso las costas a la demandada.-  
Para resolver como lo hizo, recordó que los permisos de embarque en cuestión habían sido oficializados durante los años 2002 y 2003, y documentaron la exportación para consumo de energía eléctrica (ubicada en la PA 2716.00.00.000V), con destino final a la República de Chile, por lo que el SIM liquidó en forma automática una alícuota del 5% en concepto de derechos de exportación, en los términos de la resolución ME 11/02; sumas que fueron abonadas, dando origen al presente reclamo.-  
Remarcó que, en primer lugar, la recurrente fundaba la repetición en que la imposición de derechos de exportación era contraria al Acuerdo de Complementación Económica (ACE) 35, especialmente a su artículo 6º, en cuanto prohibía a la Argentina, Brasil, Paraguay, Uruguay (esto es, al MERCOSUR) y Chile, la aplicación de gravámenes a la exportación "en forma discriminatoria entre sí".-  
Destacó que, por medio del citado acuerdo, suscripto el 25/06/96, los gobiernos de los Estados Parte del MERCOSUR y el gobierno de Chile, se comprometieron a establecer el marco jurídico e institucional propicio para lograr un nivel de cooperación e integración económica que permita la libre circulación de bienes y servicios, la promoción de la complementación económica, energética, científica y tecnológica y, entre otras cosas, la conformación de un área de libre comercio entre las partes contratantes, en un plazo máximo de diez años, a través de la eliminación de las restricciones arancelarias y no arancelarias que afectasen el comercio recíproco.-  
En especial, puso de resalto que su artículo 6º dispuso: "Sin perjuicio de lo dispuesto en los acuerdos de la OMC, las partes signatarias no aplicarán al comercio recíproco nuevos gravámenes a las exportaciones, ni aumentarán la incidencia de los existentes, en forma discriminatoria entre sí, a partir de la entrada en vigencia del presente Acuerdo…".-  
Explicó que, para la **Aduana**, aquella norma no importaba una prohibición de fijación de otros derechos de exportación, sino que materializaba el principio de no discriminación (previsto en los artículos I y II del GATT), entendido en el sentido que las mercaderías originarias de cualquier parte contratante deben recibir igual trato que el otorgado para la misma mercadería, cuando esta sea originaria del país importador, incluidos los aspectos tributarios y reguladores del comercio. Por lo que, a su entender, la resolución ME 11/02 (B.O. 5/03/02) pudo perfectamente fijar un derecho de exportación del 10% con relación a las mercaderías incluidas en sus 6 planillas anexas, y del 5% para aquéllas no comprendidas en el anexo –como era el caso de la energía eléctrica-.-  
Tras formular ciertas precisiones en torno al principio básico de no discriminación, aclaró que aquél tenía un alcance más amplio que el asignado por el servicio **aduanero** y que encontraba excepciones en el propio ámbito del GATT; entre ellas, la posibilidad de conformar zonas de libre comercio y uniones **aduaneras** en los términos del artículo XXIV del GATT, lo que permitía a los Estados Parte otorgarse mutuamente beneficios sin tener que extenderlos a favor de los demás miembros de la OMC.-  
Dicho lo anterior, ratificó que los acuerdos de integración económica, como es el caso del ACE 35, constituyen una excepción al principio de no discriminación.-  
Precisó que el ACE 35 tiene como partes signatarias a Chile y el MERCOSUR (como un bloque), y que la expresión contenida en su artículo 6º, "en forma discriminatoria entre sí", tiende a evitar diferencias en la reciprocidad del trato bilateral entre ellos, y no en las relaciones comerciales entre los Estados miembros del MERCOSUR, cuyas operaciones deben regirse por el acuerdo específico. Añadió que se trata de un acuerdo de amplio alcance, pues no se refiere a una mercadería en particular.-  
Sobre esa base, interpretó que la Argentina no podía aplicar derechos de exportación a la mercadería dirigida a Chile mientras aquél no los aplique a nuestro país, y remarcó que el decreto con fuerza de ley nro. 30/05 de ese país, en su artículo 112, dispone que la exportación de mercancías no está sujeta al pago de derechos, a menos que una ley las grave expresamente; de modo que la Argentina no podía aplicar derechos de exportación como lo hizo en el caso.-  
Por otra parte, señaló que en el artículo 12 del vigesimoprimer protocolo adicional al ACE 16, suscripto entre Chile y la Argentina, las partes habían acordado desmantelar, en forma gradual, las restricciones existentes al comercio exterior y adoptar los regímenes tendientes a la eliminación de toda norma legal o administrativa que impidiera o dificultase el acceso a los mercados, y cualquier otra traba al libre comercio. Es decir que se comprometieron, entre otras cosas, a fomentar y alentar un régimen jurídico que permitiera la libre comercialización de energía eléctrica entre ellas.-  
En razón de todo lo expuesto, concluyó en que los derechos de exportación cuestionados en el caso constituían una restricción que de algún modo desalentaba la comercialización de energía eléctrica, lo que resultaba contrario a los objetivos perseguidos por los acuerdos suscriptos por la Argentina.-

2°) Que, contra dicha resolución, a fs. 155 interpuso apelación el Fisco Nacional (concedida a fs. 161), y a fs. 163/171vta. expresó agravios; los que fueron contestados a fs. 176/182vta.-  
En sustancia, reitera que el artículo 6º del ACE 35 no importa una prohibición de fijar derechos de exportación o de agrandar el universo de mercaderías gravadas, sino que simplemente consagra el principio de no discriminación, el que se traduce en que los productos originarios de cualquier parte contratante deben recibir igual trato que el otorgado para los productos nacionales.-  
Destaca que el aludido principio –al igual que todas las otras máximas derivadas de los acuerdos de comercio internacional- se refiere únicamente a los derechos de importación.-  
A todo evento, añade que ello no pudo verse afectado por la resolución ME11/02, porque aquélla estableció derechos de exportación generales para todos los países del MERCOSUR, es decir que no produjo un efecto discriminatorio.-  
Subsidiariamente, alega que el particular exportador no se encuentra legitimado para reclamar su aplicación, y que no se trata de una máxima absoluta. Cita jurisprudencia.-  
En otro orden de consideraciones, defiende la constitucionalidad de la resolución ME 11/02 en función del carácter programático del Tratado de Asunción y porque, en el marco de la ley 25.561, el artículo 755, inciso c, del Código **Aduanero**, la ley de ministerios y los decretos 751/74 y 2752/91, el Ministerio de Economía se encuentra facultado para modificar el derecho de exportación establecido. Cita jurisprudencia.-

3º) Que, por otra parte, a fs. 153 se regularon los honorarios de los doctores J.E.R.L. y E.C.B., por su actuación en carácter de apoderado y patrocinante de la parte actora, en las sumas de $ … y $ …, respectivamente; los que fueron apelados por altos a fs. 157 y por bajos a fs. 160. Ambos recursos se concedieron a fs. 161.-

4º) Que, a fs. 206/207vta., dictaminó el señor Fiscal General subrogante acerca de las cuestiones planteadas, con lo que llegan los autos a instancia de resolver.-

5º) Que la actora solicitó en autos la devolución de la suma total de U$S 1.584.868,75, con más los intereses correspondientes, abonada en concepto de derechos de exportación en doce destinaciones de exportación a consumo.-  
Como se desprende del relato precedente, planteó que la exigencia formulada en los términos de la resolución ME 11/02 contravenía los tratados internacionales suscriptos entre nuestro país y Chile.-  
Puntualmente, tuvo en consideración que el establecimiento de gravámenes a la exportación en operaciones con destino final a ese país violaba las previsiones del ACE 35 (en particular, su artículo 6º) y, especialmente, el compromiso asumido con respecto a la energía eléctrica en el ACE 16, y más concretamente, en su protocolo adicional nro. 21.-

6º) Que, en este punto, vale la pena mencionar que el ACE 35, suscripto el 25/06/96 y en vigor desde el 1/10/96, fija expresamente entre sus objetivos la conformación de un área de libre comercio entre las partes contratantes (el MERCOSUR y Chile), mediante la expansión y diversificación del intercambio comercial "y la eliminación de las restricciones arancelarias y no arancelarias que afectan el comercio recíproco" (art. 1º).-  
Por su parte, el artículo 6º establece: "Sin perjuicio de lo dispuesto en los acuerdos de la OMC, las Partes Signatarias no aplicarán al comercio recíproco nuevos gravámenes a las exportaciones, ni aumentarán la incidencia de los existentes, en forma discriminatoria entre sí, a partir de la entrada en vigencia del presente Acuerdo. Los gravámenes vigentes constan en Notas Complementarias al presente Acuerdo"(énfasis añadido).-  
Como es lógico, entre los gravámenes vigentes en la Argentina y enumerados en la nota complementaria al citado artículo, no figuran los derechos de exportación establecidos mediante la resolución ME 11/02 (BO. 5/03/02) para la PA 2716.00.00.000V, entre otras (confr. http://www.aladi.org).-  
A su vez, en el artículo 48 del acuerdo se aclara que, a partir de su entrada en vigencia, quedan derogadas las preferencias arancelarias negociadas y los aspectos normativos vinculados con aquéllas que establecen, entre otros, el ACE 16; salvo aquellas disposiciones que resulten compatibles o que se refieran a materias no incluidas en él.-  
Por su parte, la versión consolidada del ACE 16, celebrado entre la Argentina y Chile en agosto de 1991, establece que la interconexión eléctrica y el suministro de energía eléctrica entre ambos países se regularán de conformidad con las normas incorporadas mediante los protocolos adicionales nros. 21 y 25 (art. 17A).-  
Por medio del protocolo adicional nro. 21, se establece que "cada Parte fomentará y alentará un régimen jurídico interno que permita a las personas naturales o físicas y jurídicas, la libre comercialización, exportación, importación y transporte de energía eléctrica entre la República Argentina y la República de Chile" (art. 1º, énfasis añadió).-  
Además, se dispone que "las Partes no pondrán restricciones a que los generadores y otros agentes del mercado de energía eléctrica de la República Argentina y de la República de Chile exporten energía eléctrica al país vecino…" (art. 2º; énfasis añadido).-  
Finalmente, se aclara que "el marco normativo aplicable a la compraventa, exportación, importación y transporte de energía eléctrica lo constituye lo convenido en este instrumento en el marco de la respectiva legislación de cada Estado. Las Partes se comprometen a: … 3. Permitir y respetar los contratos de compraventa libremente pactados entre vendedores y compradores de energía eléctrica, de conformidad con la legislación vigente en cada país, comprometiéndose a no establecer restricciones al cumplimiento de los mismos, adicionales a las establecidas para contratos internos. 7. No someter a imposición discriminatoria a la actividad de la industria eléctrica, debiendo los vendedores, compradores y transportistas de energía eléctrica observar la legislación impositiva y**aduanera** aplicable a cada jurisdicción" (art. 3º).-

7º) Que, en ese contexto normativo, deviene un hecho incontrovertible que al suscribir el ACE 35 la Argentina se limitó en el ejercicio de la potestad tributaria en materia de comercio exterior, pues se comprometió en forma clara y concreta, y fundado en razones de reciprocidad, a no aplicar al comercio con Chile gravámenes a las exportaciones que no existieran o resultaran superiores a los vigentes a la fecha de celebración del acuerdo.-  
Por eso mismo, es imposible soslayar que, de acuerdo con lo dispuesto en las notas complementarias al artículo 6º del ACE 35, a la fecha de entrada en vigencia del acuerdo, Chile no gravaba con derechos de exportación la mercadería de la PA 2716.00.00.000V. Tampoco es materia de controversia que, en virtud de lo establecido en el artículo 112 del decreto con fuerza de ley 30/05 de aquel país, la exportación de mercaderías hoy no está afectada al pago de derechos; de manera que la actitud del Estado argentino se contrapone abiertamente a los términos del tratado que suscribió.-  
No puede dejar de mencionarse que, siendo éste uno de los principales argumentos de la decisión apelada, no ha merecido réplica alguna de la recurrente; lo que de por sí bastaría para desestimar el remedio intentado. Nótese que el memorial de fs. 163/171vta. abunda en consideraciones de índole general acerca del principio de no discriminación que rige en el ámbito del GATT, pero nada dice acerca de las particularidades de la cláusula 6º del ACE 35; la que, contrariamente a lo sugerido, refiere expresamente a los derechos de exportación y proscribe que -en el comercio recíproco y a su respecto- los gobiernos de los países firmantes propicien un trato discriminatorio entre sí, aumentando el nivel de derechos existente a la fecha de suscripción del tratado, o bien, creando otros nuevos; que es lo que puntualmente ocurrió con la exportación de energía eléctrica y la resolución nacional ME 11/02.-  
En razón de lo expuesto, y ponderando que la aplicación por los órganos del Estado argentino de una norma interna que transgrede un tratado vulnera el principio de supremacía de los tratados internacionales sobre las leyes internas (Fallos: 315:1492; 316:1669 y 317:1282, entre otros), no se advierten motivos para apartarse de lo resuelto por el TFN sobre el punto.-

8º) Que, por otra parte, nada dice el memorial sobre el segundo argumento en que se sustenta la decisión apelada, que es la existencia de un acuerdo específico en materia de energía eléctrica (el protocolo adicional 21 al ACE 16) que reafirma el objetivo de fomentar la libre exportación de energía eléctrica entre la Argentina y Chile, manteniendo las condiciones establecidas: debiéndose recordar que, como regla hermenéutica, los tratados deben interpretarse de acuerdo al principio de buena fe, y teniendo en cuenta su objeto y fin, razón por la cual cabe procurar que todas las disposiciones se entiendan entre sí de modo armónico, adoptando como verdadero el sentido que permita dar pleno efecto a la intención del legislador (Fallos: 322:3193).-

9º) Que, sobre la base de lo expuesto, el Tribunal entiende que la cuestión traída a conocimiento se diferencia sustancialmente de la que examinó la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa "Whirlpool Puntana SA (TF 21671-A) c/ DGA", sent. del 11/12/14, no sólo porque en aquélla se analizó la compatibilidad de la resolución ME 11/02 con el Tratado de Asunción –cuestión no planteada en estos autos-, sino también porque los términos del ACE 35 y del protocolo adicional 21 al ACE 16 presentan particularidades que lo diferencian aquél.-  
En efecto, no está de más reiterar que de conformidad con las disposiciones transcriptas en el considerando 5º, se impone la prohibición de establecer ("no aplicarán") nuevos derechos de exportación en el comercio recíproco entre los estados parte, o incrementar el nivel de los existentes. Es decir que, en el marco del ACE 16 y del ACE 35, existe una norma que impone al Estado argentino, fundado en razones de reciprocidad, la obligación de abstenerse de establecer otros derechos "de exportación" que no fueran los expresamente enumerados en la nota complementaria al artículo 6º del ACE 35; anexo que complementa la prohibición, la torna concreta y actualmente operativa, y –por eso mismo- pone de manifiesto la transgresión en que se incurriera al aplicar la resolución ME 11/02 a las exportaciones de energía eléctrica efectuadas por la actora hacia Chile (en sentido concordante, confr. el criterio expuesto por la Corte Suprema al resolver el recurso de hecho en la causa CSJ 637/2012 (48-S)/CS1 "SA La Hispano Argentina Curtiembre y Charolería (TF 27.773-A) c/ DGA", sent. del 21/04/15).-

10) Que, en virtud de todo lo expuesto precedentemente, corresponde rechazar el recurso de apelación y confirmar la resolución de fs. 138/144 y la aclaratoria de fs. 148, en todos sus términos.-  
En atención al modo en que se decide, deviene insustancial analizar la constitucionalidad de la resolución ME 11/02 a la luz del principio de reserva legal.-  
Las costas de alzada se imponen a la demandada vencida al no advertirse motivos que justifiquen apartarse del principio general en la materia (art. 68, CPCCN).-

11) Que resta tratar las apelaciones deducidas contra la regulación de honorarios de fs. 153.-  
Al respecto, toda vez que aquélla se encuentra apelada por alta y por baja, teniendo en cuenta la naturaleza del proceso, el monto discutido en el juicio, el resultado obtenido y la extensión, calidad y eficacia del trabajo profesional cumplido por el patrocinante y apoderado de la parte actora, durante las tres etapas que tuvo el proceso ante el Tribunal Fiscal de la Nación, corresponde ELEVAR los emolumentos fijados a favor del doctor E. C. B. a la suma de pesos … ($...) y los del doctor J.E.R.L. a la suma de pesos … ($...) (arts. 6º, 7º, 8º, 37, 38 y ccds. de la ley 21.839, modif. por ley 24.432).-  
Asimismo, corresponde REGULAR los honorarios del doctor B. por su actuación en esta instancia (confr. contestación de agravios de fs. 176/183.), en la suma de pesos … ($...) (arts. 14 y ccds. de la ley 21.839, modif. por ley 24.432).-  
Por último, se aclara que las retribuciones que anteceden no incluyen el impuesto al valor agregado, monto que –en su caso- deberá ser adicionado conforme a la situación del profesional interviniente frente al citado tributo.-

Todo lo cual, ASÍ VOTAN.-

El señor juez de Cámara, Rogelio W. Vincenti dijo:

1º) Que adhiere al relato de los hechos y a la solución propuesta por los vocales preopinantes, aunque disiente en el orden de los fundamentos.-

2º) Que, ante todo, corresponde aclarar que ninguno de los permisos de embarque involucrados en las actuaciones se encuentra comprendido en la declaración de invalidez de la resolución ME 11/02 que hizo la Corte Suprema en la causa C.486.XLIII. "Camaronera Patagónica SA c/ Ministerio de Economía y otros s/ amparo", sent. del 15/04/14; pues todos ellos han sido oficializados con posterioridad al 24 de agosto de 2002, momento a partir del cual rige la ley 24.645 (v. fs. 6/52).-

3º) Que, en lo que respecta a la compatibilidad de la citada resolución ministerial con lo dispuesto en el artículo 6º del ACE 35, resulta aplicable el criterio establecido por el Máximo Tribunal en la causa CSJ 259/2010 (46-C) "Coto CICSA (TF 22.877-A) c/ Dirección General de Aduanas", sent. del 7/04/15 y, en consecuencia, las conclusiones expuestas en el precedente CSJ 61/2008 (44-W)/CS1 "Whirlpool Puntana SA (TF 21.671-A) c/ Dirección General de Aduanas", sent. del 11/12/14.-

4º) Que, sin embargo, lo particular de la cuestión traída a conocimiento de este Tribunal es la existencia de un acuerdo específico suscripto con la República de Chile en materia de energía eléctrica (v. art. 17 A de la versión consolidada del ACE 16 en http://www.aladi.org y, específicamente, su protocolo adicional nro. 21); circunstancia que permite distinguirla de las que examinó el Alto Tribunal en los precedentes citados ut supra y concluir, de un modo acorde con lo expuesto por mis colegas de Sala, que los derechos cuya repetición se solicita fueron abonados indebidamente, pues eran inaplicables a las exportaciones de energía eléctrica efectuadas por la actora, en razón de que nuestro país había asumido expresamente frente a Chile, en relación a esa clase de mercadería, el compromiso expreso y operativo de no gravarlas con derechos de exportación (en sentido concordante, confr. CSJ 637/2012 (48-s)/CS1 "SA La Hispano Argentina Curtiembre y Charolería (TF 27.773-A) c/ DGA", sent. del 21/04/15).-

5º) Que, por las consideraciones precedentes, corresponde rechazar el recurso de apelación y confirmar la resolución de fs. 138/144 y la aclaratoria de fs. 148; con costas de Alzada, de conformidad con la imposición que realizó la Corte Suprema en el caso recién citado.-

6º) Que, respecto de las apelaciones de honorarios, coincido con los términos y conclusiones del considerando 11) del voto precedente. ASÍ VOTO.-

Por lo expuesto, y oído el señor Fiscal General subrogante, SE RESUELVE:

1)Confirmar la resolución de fs. 138/144 y la aclaratoria de fs. 148; con costas (art. 68, CPCCN).-

2)ELEVAR los honorarios regulados a la dirección letrada de la parte actora a fs. 153, y REGULAR los correspondientes a su actuación ante esta instancia, de conformidad con lo expuesto en el considerando 11 del voto de mayoría.-

Regístrese, notifíquese –al señor Fiscal General subrogante en su público despacho- y devuélvase.-

Fdo.: Jorge Eduardo Morán - Marcelo Daniel Duffy - Rogelio W. Vincenti (por sus fundamentos)