República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
2021 - Año de Homenaje al Premio Nobel de Medicina Dr. César Milstein

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2021-126662167-APN-VOCVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 29 de Diciembre de 2021

Referencia: SALA C, VOCALÍA 8 (MOLINO CHACABUCO SA - 36.344-I)

En el día de la fecha se reúnen los miembros de la Sala “C” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Claudio Esteban Luis (Vocal Titular de la 8° Nominación), Juan Carlos Vicchi (Vocal Titular de la 9° Nominación) y Viviana Marmillon (Vocal Titular de la 7° Nominación) para resolver el expediente N° **36.344-I**, caratulado **“MOLINO CHACABUCO S.A. s/ recurso de apelación”.**

El Dr. Luis dijo:

I.- Que a fs. 30/36vta. la actora interpuso recurso por retardo de repetición (cfme. art. 81, ley 11.683), a fin de obtener la devolución del Impuesto a las Ganancias (IG) del ejercicio 2002, con más los intereses resarcitorios por pago fuera de término e intereses financieros originados como consecuencia del plan de pagos que presentó para cancelar el gravamen, todo ello con más los intereses del art. 179 de dicha ley.

Afirmó que la difícil situación económica durante el ejercicio 2002, además de haber sido reconocida por el Dto. 214/2002, se vió reflejada en el aumento del Indice de Precios Internos al por Mayor, lo que justificó la aplicación del ajuste por inflación, también reconocido por la IGJ y el CPCE de la CABA.

Relató que debido al alto índice de inflación, practicó el ajuste por inflación y la actualización de las amortizaciones para determinar el resultado impositivo del ejercicio cerrado al 30/6/2002. Con posterioridad y a raíz de una fiscalización realizada en el año 2006, los funcionarios del fisco observaron dicho accionar y comunicaron la prevista en la que se estableció una utilidad impositiva histórica de $5.785.457,89 y un impuesto a pagar de $2.024.910,26; lo que fue abonado con el fin de evitar el curso de los intereses resarcitoios.

Explicó que de no practicarse el ajuste, el IG determinado sobre las utilidades históricas -que es de $ 2.024.910,26- no sólo absorbe la totalidad de las utilidades contables ajustadas ($ 1.787.064,68), sino que también produce un quebranto ($ 237.845,56). Y agregó que ello se encuentra probado con el balance ajustado que obra en el expediente administrativo.

La actora, hizo notar que practicando el ajuste por inflación y las amortizaciones actualizadas, el resultado impositivo histórico ajustado asciende a la suma de $ 1.968.108,77 que, a la tasa del 35%, arroja un

impuesto de $ 688.837,93, quedando un saldo a favor de $ 1.336.072,33.

Detalló además que si a la utilidad impositiva ajustada ($1.968.108,77) se la compara con el impuesto determinado sin el ajuste por inflación ($2.024.910,26), resulta que la utilidad impositiva es totalmente absorbida y además se origina un quebranto de $56.801,49, es decir, que en este caso, también absorbe la totalidad de la utilidad impositiva ajustada.

Planteó que corresponde aplicar al caso la doctrina sentada por al CSJN en "Candy SA", habida cuenta que las cuestiones de hecho y las pruebas valoradas son similares a las que se aportaron en sede administrativa y ante el Tribunal Fiscal.

Por último, citó los arts. 179 y 142 de la ley 11.683 y peticionó que se le reconozcan los intereses resarcitorios y la actualización correspondiente para el caso de que se genere un daño económico de tal magnitud que puedan afectar los principios constitucionales de propiedad y no confiscatoriedad.

Finalmente, citó jurisprudencia en apoyo de su postura, ofreció prueba y peticionó que se acepte la procedencia de la repetición, con más los intereses resarcitorios por pago fuera de término e intereses financieros originados como consecuencia del plan de pagos oportunamente presentado para cancelar el impuesto.

II.- Que a fs. 51/58 se presentó el fisco, contestó el traslado del recurso, acompañó los antecedentes administrativos y solicitó que se dicte sentencia rechazando la acción de repetición intentada, con costas.

III.- Que a fs. 66 se abrió la causa a prueba, clausurándose a fs. 132. A fs. 134 se elevaron los autos a consideración de la Sala "C" y se pusieron los mismos para alegar a fs. 139, habiendo hecho uso de su derecho el fisco a fs. 147/150 y la actora a fs. 151/154. Finalmente, a fs. 155 se llamaron autos para dictar sentencia.

IV.- Que en primer lugar corresponde puntualizar que los pagos que se intentan repetir se encuentran certificados. Ello surge no sólo de los puntos e), f) y g) de la respuesta de fs. 76/77 al oficio librado al Departamento Contencioso Administrativo de la AFIP, sino también de fs. 57/58 de las actuaciones administrativas que corren atadas por cuerda en donde se detalla el monto de interés financiero del plan A243759, por lo que deviene inoficioso expedirse respecto de la impugnación del fisco a la pericia contable producida en autos (v. fs. 112/112vta.).

V.- Que sentado lo expuesto en el Considerando precedente, corresponde analizar si la prohibición de aplicar el ajuste impositivo por inflación condujo -en el caso bajo a examen- a un resultado confiscatorio del IG en el período fiscal 2002.

Al respecto debe recordarse que la solicitud de la actora se funda en la falta de aplicación -en declaración jurada rectificativa N° 2 del tributo del período fiscal 2002- de las disposiciones de la LIG relativas al ajuste por inflación.

VI.- Que si bien la actora afirma no plantear la inconstitucionalidad de norma alguna, cabe señalar que nuestro más Alto Tribunal tuvo oportunidad de expedirse acerca de la procedencia del ajuste por inflación y señaló que "*…no cabe sino reafirmar aquí que la prohibición al reajuste de valores así como de cualquier otra forma de repotenciar las deudas, ordenada por los preceptos cuestionados, es un acto reservado al Congreso Nacional por disposiciones constitucionales expresas y claras, pues es quien tiene*

a su cargo la fijación del valor de la moneda y no cabe pronunciamiento judicial ni decisión de autoridad alguna ni convención de particulares tendientes a su determinación (Fallos: 225:135; 226:261 y sus citas) ." (considerando III, párrafo 12, del Dictamen de la PGN que hace suyo la CSJN en Fallos 328:2567); y que "*.... no puede desconocerse que el acierto o el error, el mérito o la conveniencia de las soluciones legislativas no son puntos sobre los que el Poder Judicial deba pronunciarse (Fallos: 313:410), por lo que la declaración de inconstitucionalidad de una ley -acto de suma gravedad institucional- exige que la repugnancia de la norma con la cláusula constitucional sea manifiesta, clara e indudable (Fallos: 314:424; 320:1166). Y que quien tacha de inconstitucional una norma tributaria aduciendo que viola sus derechos de propiedad e igualdad debe probar de modo concluyente cómo tal afectación ha tenido lugar (arg. Fallos: 314:1293 y 320:1166).*" (párrafo 15 de la cita invocada) y a tal fin precisó que "*...el mero cotejo entre la liquidación del impuesto efectuada sin el ajuste por inflación, y la suma que correspondería abonar por el tributo en caso de aplicarse tal mecanismo de ajuste no es apto para acreditar una afectación al derecho de propiedad...*" (Fallos 332:1571, considerando 4°, sdo. párrafo), y continuó diciendo que: *"Los precedentes de esta Corte sostienen que no compete al Poder Judicial pronunciarse sobre la eficacia o ineficacia de las leyes bajo su concepto puramente económico o financiero, apreciando si éstas pueden ser benéficas o perjudiciales para el país (Fallos: 150:89), ya que escapa a la competencia de los jueces pronunciarse sobre la conveniencia o equidad de los impuestos o contribuciones creados por el Congreso Nacional o las legislaturas provinciales (Fallos: 242:73; 249:99; 286:301, 314:1293 y, más recientemente, en Fallos: 329:2152).*

"A partir de lo señalado, puede colegirse, nítidamente, que no es competencia del Poder Judicial considerar la bondad de un sistema fiscal para buscar los tributos que necesita el erario público y decidir si uno es más conveniente que otro (Fallos: 223:233; 318:676), así como tampoco le corresponde examinar si un gravamen ha sido o no aplicado en forma que contradice los "principios de la ciencia económica" (Fallos: 249:99), ya que sólo le incumbe declarar si repugna o no a los principios y garantías contenidos en la Constitución Nacional. Conforme con esta regla, el Congreso Nacional tiene la atribución de elegir los objetos imponibles, determinar las finalidades de percepción y disponer los modos de valuación de los bienes o cosas sometidos a gravamen, siempre que, como se señaló, no se infrinjan preceptos constitucionales (Fallos 314:1293)" (considerando 6°, sdo. y ter. párrafos del mismo precedente).

VII.- Que no obstante que las normas que impiden a la actora aplicar el ajuste por inflación impositivo son constitucionalmente válidas, conforme lo expresado en el considerando precedente, no puede soslayarse que la recurrente argumenta que en caso de no aplicarse el mecanismo del ajuste por inflación, el impuesto reclamado resultaría confiscatorio, al absorver una porción sustancial de la renta o el capital (Fallos: 242:73 y sus citas; 268:56; 314:1293; 322:3255), y para ello resulta indispensable que la prueba arrimada sea concluyente a fin de acreditar dicha confiscatoriedad (Fallos: 220:1082, 1300; 239:157; 314:1293; 322:3255).

Por ello, corresponde analizar medulosamente las probanzas producidas en autos.

VIII.1)- Que con fecha 11/11/2001, la actora presentó la DDJJ del IG del ejercicio 2002 aplicando el ajuste por inflación y la actualización de las amortizaciones, resultando un impuesto determinado de $ 655.884,60 y a pagar de $331.387,66 (v. fs. 101 y 102, aa).

Durante el año 2006, producto de una fiscalización, se le impugnaron los conceptos mencionados ut supra, arrojando una utilidad impositiva histórica de $ 5.785.457,89 y un impuesto determinado de $

2.024.910,26.- lo que motivó que el 21/7/2006 presentara la DDJJ rectificativa N° 1 con el detalle observado por la inspección e ingresara la diferencia de impuesto ($ 1.369.025,66) a través del plan de facilidades de pagos N° A243759 que se encuentra cancelado (v. fs. 52/58, 103 y 104, aa).

Luego, con fecha 27/12/2011 presentó la declaración jurada rectificativa N° 2, aplicando el "Indice de Precios Internos al por Mayor nivel general", arrojando un saldo a su favor de $ 1.336.072,33 (v. fs. 105 y 106, aa) e interpuso acción de repetición ante el fisco a los efectos de que le devuelva el importe que, a su criterio, ingresó en exceso. Luego de transcurrido el término dispuesto por el art. 81 de la ley 11.683 sin que el fisco se expidiera, interpuso el presente recurso.

2).- Que como bien lo señaló la Corte *"... a pesar de que los dictámenes periciales están sujetos -como todo otro elemento probatorio- a la valoración por parte de los jueces (Fallos 315:2774), si no se observan razones que desmerezcan las conclusiones del informe pericial, corresponde asignarle suficiente valor probatorio (Fallos 329:5157)"* (Fallos 332:1571, considerando 9, último párrafo).

De la prueba pericial contable producida a fs. 102/109, especialmente de los puntos 9. a 11., ambos peritos contadores fueron contestes en afirmar que en el caso en que no sea aplicado el ajuste por inflación, la alícuota ingresada del tributo ($2.024.910,66) absorbería el 100% y el 103,77% tanto del resultado impositivo como del contable ($1.787.064,68.- y $1.951.178,33.-, respectivamente), lo que -según mi criterio- resulta confiscatorio.

De acuerdo con dichas pautas, cabe concluir que la prohibición de utilizar el mecanismo de ajuste del Título VI de la Ley del IG resulta inaplicable al caso de autos en la medida en que la alícuota efectiva a ingresar de acuerdo con esos parámetros insumiría la totalidad de las rentas obtenidas por la actora, resultando su aplicación irrazonable, configurándose así un supuesto de confiscatoriedad, según el criterio establecido en los considerandos 7° y siguientes del referido precedente de la CSJN antes citado.

Respecto de la solicitud de repetición de la actualización de las amortizaciones de bienes de uso, no corresponde un tratamiento diferente al resuelto toda vez que la actora efectuó dicha actualización -tal como dan cuenta ambos peritos contadores en el Anexo II en respuesta al punto 3. de la prueba pericial contable obrante a fs. 102/109-, y forma parte de la petición general realizada por la actora. Cabe recordar que la "reexpresión de amortización de bienes de uso" fue un rubro sobre el que se expidió favorablemente la CSJN –por mayoría- en el precedente ya citado "Candy" (Fallos 332:1571), al formar parte del reclamo del contribuyente (cfme. el detalle efectuado en el 2do. párrafo del considerando 7 del voto en disidencia del Juez Petracchi).

Finalmente, corresponde hacer lugar al recurso articulado también respecto de los intereses resarcitorios y financieros devengados como consecuencia del acogimiento de la recurrente al plan A243759 y cuyo ingreso fue acreditado en autos tal como se expuso en el Considerando IV.

IX.- Que con relación a los intereses resarcitorios peticionados de acuerdo con lo dispuesto por el art. 179 de la ley 11.683, corresponde adicionarlos con la tasa de interés pasiva promedio, publicada por el BCRA (cfme. plenario de este Tribunal "Dalmine Siderca SAIyC" (API 33) del 27/12/1993), los que –tal como indica dicha norma para el supuesto de autos- deberán calcularse desde la fecha de interposición del reclamo administrativo.

Asimismo y respecto de la solicitud de la actora de que se aplique el art. 142 de la ley 11.683 de actualización de deudas tributarias para el supuesto e hipotético hecho de padecer un daño económico de

tal magnitud que pueda afectar principios constitucionales, cabe adelantar su rechazo atento el modo en que se resuelve, tornándose, por ende, un agravio potencial cuyo tratamiento resulta inconducente.

X.- Que por lo expuesto, voto por hacer lugar al recurso intentado, con más sus intereses, con costas.

El Dr. Vicchi dijo:

Que adhiere a las conclusiones del voto del Vocal preopinante en virtud de los fundamentos expresados por el suscripto al sentenciar en la causa “Feiba SA” (sentencia del 19-11-12).

Que en atención a la complejidad jurídica del acso traído a sentencia, corresponde imponer las costas por su orden.

La Dra. Marmillon dijo:

I.- Que adhiere al voto del Vocal preopinante en cuanto decide la pertinencia de la aplicación del mecanismo de ajuste por inflación, respecto del impuesto a las ganancias del período fiscal 2002.

II.- Que en relación con la actualización de las amortizaciones, dado que *el mecanismo del ajuste por inflación debe interpretarse en forma automática, esto es, teniendo en consideración tanto al título IV de la ley 20.628 como así también las normas que refieren al cómputo de las actualizaciones* (conf. CNACAF Sala I en autos Telefónica de Argentina SA 9/5/19 y Central Puerto SA, 3/9/19 y 11/3/2020), la pretensión del Fisco en este sentido tampoco puede prosperar.

Por ello, voto por hacer lugar al recurso interpuesto respecto del gravamen en cuestión y los intereses resarcitorios solicitados. Costas a la vencida.

Por ello, por mayoría, **SE RESUELVE**:

Hacer lugar a la repetición articulada, con más los intereses resarcitorios correspondientes, con costas.

Regístrese, notifíquese, devuélvanse los antecedentes administrativos y oportunamente archívese.-

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.12.29 12:58:34 -03:00

Juan Carlos Vicchi
Vocal
Vocalía IX Sala C Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.12.29 14:23:43 -03:00

Viviana Marmillon
Vocal
Vocalía VII Sala C Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.12.29 16:53:05 -03:00

Claudio Esteban Luis
Vocal
Vocalía VIII Sala C Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.12.29 16:53:07 -03:00