República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe firma conjunta

Número: IF-2022-22771721-APN-VOCXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 10 de Marzo de 2022

Referencia: VOCXI - Expte. N° 36.077-I caratulado “Bertero, Ricardo Luis s/ recurso de apelación”. Sentencia

---

En la fecha se reúne la Sala D del Tribunal Fiscal de la Nación, integrada por la Dra. Edith Viviana Gómez (Vocalía de la 10º Nominación), la Dra. Agustina O’Donnell (Vocalía de la 11º Nominación) y el Dr. Daniel Alejandro Martín (Vocalía de la 12º Nominación) para resolver el Expediente **N° 36.077-I** caratulado “**Bertero, Ricardo Luis s/ recurso de apelación**”.

La Dra. O’Donnell dijo:

I.- El señor Ricardo Luis Bertero interpone el recurso de apelación por denegatoria de repetición previsto en el inc. c) del art. 159 de la ley 11.683 contra la Resolución N° 48/2012, dictada el 8 de marzo de 2012 por la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Santa Fe de la Administración Federal de Ingresos Públicos, en la que se rechazó la acción que dedujera en los términos del art. 81 con el objeto de obtener el reintegro de la suma de $79.410,53 por los pagos que dice haber efectuado en exceso en el impuesto a las ganancias en los períodos fiscales 2005 a 2009, como consecuencia de no haber aplicado las normas de ajuste por inflación previstas en el Título VI de la ley del gravamen.

Funda su recurso en que en esos periodos declaró y abonó el impuesto a alícuotas que real y efectivamente excedieron ampliamente las previstas para cada una de las escalas correspondientes a la tabla del art. 90 de la ley del gravamen, por lo que resultan desproporcionadas e irrazonables, de acuerdo al criterio de la Corte Suprema en la causa “Candy SA”.

Explica que oportunamente presentó las declaraciones juradas rectificativas incluyendo el ajuste por inflación previsto en la ley, y a ese efecto aplicó los índices publicados por el INDEC en los periodos 2005 a 2007 y el IPC de la Provincia de Santa Fe en 2008 y 2009, atento a que impugnó los índices del INDEC a partir de 2008.

Asegura que las sumas abonadas en los periodos en cuestión son superiores a lo que le correspondía pagar según las escalas del art. 90 de la ley del gravamen (t.o. vigente en esos períodos), lo que constituye una detracción confiscatoria de la renta que es lo que solicita a este Tribunal que declare, en virtud de los principios de legalidad y de verdad material.

Ofrece prueba y solicita se dicte sentencia en la que se revoque la Resolución y se haga lugar a la acción de repetición, con costas.

A fs. 67/79 contesta el traslado del recurso la representación fiscal y solicita que se confirme su Resolución, con costas.

II.- Por auto del 19 de abril de 2013, obrante a fs. 91, se abre la causa a prueba y se hace lugar a la pericial contable y la informativa ofrecida. A fs. 98/199 y 101/103 contestan los oficios el INDEC y el Instituto Provincial de Estadísticas y Censos de la Provincia de Santa Fe y a fs. 119/141 se encuentra agregado el informe pericial.

A fs. 163 se hace saber a las partes que en virtud de los decretos 281/18 y 286/18 publicados en el Boletín Oficial el 9 de abril de 2018, esta Sala quedó integrada por quien suscribe como Vocal Titular de esta Vocalía y por los Dres. Edith Viviana Gómez, Vocal Titular de 10° Nom. y Daniel Alejandro Martín, Vocal Titular de la 12° Nom., y se elevan los autos a su consideración.

A fs. 166 se ponen los autos para alegar, obrando los respectivos alegatos del Fisco Nacional y de la recurrente a fs.169/173 y 174/176, respectivamente.

Por último, mediante el IF-2022-18035740-APN-VOCXI#TFN se ponen los autos a sentencia.

III.- Corresponde resolver sobre la acción de repetición intentada por el señor Bertero, para lo cual cabe tener en cuenta que:

a. En los períodos fiscales 2005 a 2009, el señor Bertero tenía por actividad la invernada de ganado bovino y prestaba servicios de asesoramiento y dirección en empresas, por lo que en las declaraciones juradas originales presentadas en dichos períodos consignó rentas de tercera y cuarta categoría.

b. El 8 de junio de 2011 rectificó las declaraciones juradas del impuesto a las ganancias de dichos períodos fiscales con el objeto de incluir el ajuste por inflación impositivo a las mismas, que arrojaron los ingresos en demasía que, en los términos de la doctrina "Candy" de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, dice que implicaron afectar parte de su patrimonio y que origina la acción de repetición por resultar *notablemente inferior al abonado*.

c. Aclara haber practicado dicho procedimiento con los índices del INDEC en los períodos 2005 a 2007 y el IPC de la Provincia de Santa Fe en los períodos 2008 y 2009, e impugna los del INDEC desde el año 2008 *por apartarse de la realidad económica nacional y provincial.*

La cuestión debe resolverse a la luz de las normas aplicables y las pautas interpretativas dadas por la Corte Suprema de Justicia de la Nación específicamente para el ajuste por inflación impositivo en *Fallos* 328: 2567 ("Santiago Dugan Trocello S.R.L.") y 332:1571 ("Candy S.A.") a la luz de las pruebas ofrecidas y rendidas en estos actuados.

Entre las primeras, corresponde señalar que el único índice válido a los efectos del cálculo del ajuste por inflación impositivo es el previsto en el art. 95 de la ley del impuesto a las ganancias; ello, con arreglo al principio de legalidad que con especial énfasis y por expreso mandato constitucional rige en materia tributaria.

Por lo tanto, ninguna relevancia tiene la información (índices) aportada por el Instituto de Estadísticas y Censos de la Provincia de Santa Fe que obra a fs. 101/103, y no es esta la instancia competente para resolver sobre la impugnación que contra la validez del índice oficial la recurrente dirige en su recurso, más aún cuando ésta se funda en *razones que son de público conocimiento*.

Con ello, tampoco son hábiles para fundar sus agravios los resultados de la pericial contable rendida en esta sede toda vez que para los períodos fiscales 2008 y 2009, que arrojó como alícuotas efectivas 41% y 36%, respectivamente, el informe ha sido confeccionado en base a ese índice provincial.

Respecto a los restantes períodos fiscales, el mismo informe da cuenta que las alícuotas efectivas calculadas según los índices oficiales, fueron de 33% en 2005, 31% en 2006 y 36% en 2007, versus las de 24%, 26% y 29% calculadas sobre la utilidad ajustada por inflación, respectivamente. De ello se sigue que en dos períodos no excedió la tasa máxima del 35% prevista en el art. 90 de la ley, por lo que el agravio que formula respecto de su confiscatoriedad, en los términos de la jurisprudencia del Alto Tribunal que la propia recurrente cita no puede siquiera ser analizado por encontrarse por debajo del máximo establecido por la propia ley entonces vigente, límite que también se aplica a la tributación de las personas humanas.

Respecto de la del período fiscal restante, 2007, el informe pericial consigna que en dicho período la alícuota efectiva fue del 36%, que si bien excede el límite legal a criterio de este Tribunal no se trata de un exceso irrazonable, ni tampoco puede considerase el pago efectuado a dicha tasa como una *absorción sustancial de la renta y/o del capital* declarado en los mismos períodos, en los claros términos invocados en *Fallos* 332:1571 para declarar la inaplicabilidad del ajuste por inflación impositivo en un determinado período fiscal.

Queda referirse, por último, al agravio referido a la vigencia del Título VI de la ley en los períodos que aquí se trata, para lo cual debe estarse a lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en Fallos 328:2567. En dicho precedente, sostuvo el Tribunal que el mecanismo del ajuste por inflación previsto en el Título VI de la ley 20.628 (t.o. 1997) y sus modificatorias, estaba, en la práctica, suspendido, toda vez que el art. 39 de la ley 24.073 dispuso -a los fines de las actualizaciones de valores previstas en la ley 11.683 y en las normas de los tributos por ella regidos, no alcanzados por las disposiciones de la ley 23.928- que las tablas e índices que a esos fines elabora la Dirección General Impositiva para ser aplicados a partir del 1° de abril de 1992, debían, en todos los casos, tomar como límite máximo las variaciones operadas hasta marzo de 1992 inclusive, decisión que el H. Congreso de la Nación recién modificó a través de la reforma por la ley 27.430 (BO 29.12.2017).

Por lo expresado, se confirma la Resolución recurrida, con costas.

El Dr. Martín dijo:

Que adhiero a la solución adoptada por la Dra. O'Donnell en su voto, con sustento en cuanto a 1) los índices de precios aplicados por el recurrente, 2) las tasas efectivas de impuesto calculadas y su desvío respecto de las alícuotas nominales, 3) el principio de confiscatoriedad y 4) el criterio de razonabilidad, a lo desarrollado en mi voto en la causa POLIRESINAS SAN LUIS S.A. Expte. 47.972-I, al cual me remito en mérito a la brevedad.

La Dra. Gómez dijo:

Que adhiero al voto de la Vocal Instructora.

Atento al resultado de la votación que antecede,

SE RESUELVE:

1) Confirmar la Resolución recurrida, con costas.

2) Regular en su conjunto los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, por su actuación en autos, en la suma de $2.329 por la representación procesal y $5.823 por el patrocinio letrado, los que quedan a cargo del recurrente, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, el resultado obtenido y la actividad desarrollada por los profesionales intervinientes en la dos primeras etapas procesales del Expediente, de acuerdo con lo dispuesto por los arts. 7, 9, 19, 37, 38 y concordantes de la ley 21.839, modificada por la ley 24.432.

3) Regular en conjunto los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, fijándolos para la representación procesal en la suma de $7.815, equivalente a 1,21 UMA, y por el patrocinio letrado, en la suma de $19.537, equivalente a 3,02 UMA, los que quedan a cargo del recurrente, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, el resultado obtenido y la actividad desarrollada por los profesionales intervinientes en la última etapa procesal cumplida , conforme lo dispuesto por los arts. 14, 15, 16, 19, 20, 21, 24, 29, y 51 de la ley 27.423.

4) Regular los honorarios del Contador Guillermo García Fuster en la suma de $ 3.000 a cargo del recurrente, por su actuación en autos en el carácter de perito designado a propuesta del Fisco Nacional teniendo para ello en consideración las pautas establecidas por el decreto ley 16.638/57.

Las sumas reguladas no incluyen el IVA.

Regístrese, notifíquese, devuélvanse los antecedentes administrativos y archívese.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.03.10 12:29:41 -03:00

Daniel Alejandro Martín
Vocal
Vocalía XII Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.03.10 13:16:52 -03:00

Edith Viviana Gomez
Vocal
Vocalía X Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.03.10 13:26:56 -03:00

Agustina O'Donnell
Vocal
Vocalía XI Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.03.10 13:26:56 -03:00