Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-122936101-APN-VOCVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 17 de Octubre de 2023

Referencia: "RIOJANA EMPRENDIMIENTOS S.A.s/apelación" -sentencia-

---

En la Ciudad Autónoma de Buenos Aires se reúnen los miembros titulares de la Sala "C" del Tribunal Fiscal de la Nación Dres. Viviana Marmillon (Vocal de la 7ma Nominación) y Claudio Luis (Vocal de la 8°Nominación), a fin de sentenciar en el expediente **N° 42.837-I "RIOJANA EMPRENDIMIENTOS S.A.s/apelación"**

La Dra. Marmillon dijo:

I.- Que a fs. 26/30 Riojana Emprendimientos S.A. interpone recurso de apelación contra la resolución N° 12/2015 de fecha 13/3/2015, suscripta por la Jefa (Int.) de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional San Juan de la AFIP- DGI, mediante la que se determina de oficio con carácter parcial la materia imponible y la obligación impositiva frente al impuesto a la ganancia mínima presunta correspondiente a los períodos fiscales 2002 a 2011, con más sus intereses resarcitorios.

Relata la recurrente que se le imputa haber realizado una inversión menor a la comprometida en función de la compra de una importante cantidad de hectáreas que no fueron incorporadas a la producción, determinando en consecuencia la existencia de activos improductivos.

Explica que en los períodos cuestionados no tuvo utilidad que demuestre de manera objetiva y fehaciente ser alcanzado por el impuesto a las ganancias y consecuentemente por el impuesto a la ganancia mínima presunta, tal como surge de las declaraciones juradas presentadas.

Efectúa una reseña de los puntos que entiende centrales en el fallo de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa "Hermitage" y considera en tal sentido, que debe tenerse en cuenta que ha cumplido con el proyecto promovido en un porcentual mayor al 80% de conformidad al cronograma de inversiones tal como surge de las actuaciones.

Entiende que la actitud del ente fiscal resulta arbitraria al pretender cobrar la totalidad de un impuesto del cual se encontraba exento porque se declara caduco tal beneficio a los efectos tributarios por una norma inconstitucional como es el artículo 143 de la ley 11.683 (t.o. vigente). Indica que los incumplimientos no han sido por la totalidad del proyecto, sino por falta de personal en períodos de tiempo.

Ofrece prueba documental, informativa y pericial contable y pide que se haga lugar a los planteos desarrollados, con costas. Hace reserva del caso federal.

A fs 53/60vta contesta el traslado del recurso la representación fiscal, quien sostiene que el presente procedimiento se inicia a partir del decaimiento de los beneficios promocionales en virtud de los incumplimientos producidos respecto al compromiso promocional adquirido por la aquí actora.

Aclara que de las verificaciones efectuadas pudo detectarse que la firma había implantado una cantidad significativamente inferior de hectáreas a las que surgían de las normas del beneficio promocional, motivo por el cual se resuelve el decaimiento de dicho beneficio, el que se encuentra firme y no es motivo de discusión en los presentes autos.

Sostiene que se encuentra demostrado que la firma no ha realizado las acciones necesarias para obtener el nivel de producción comprometida, y si bien la contribuyente manifiesta no haber tenido ganancias en los ejercicios determinados en la resolución cuestionada, dicha situación se encuentra íntimamente relacionada con la falta de inversión en el proyecto promovido.

Expone que el objetivo buscado con los beneficios promocionales otorgados a la apelante fue que la misma realizara una inversión determinada para la instalación de una serie de establecimientos productivos, otorgándose el beneficio de la exención impositiva respecto del impuesto a la ganancia mínima presunta durante los años en los que los establecimientos no produjeran beneficios suficientes.

Concluye en que existe una relación directa entre la falta de inversión comprometida y la inexistencia de beneficios de la empresa que pudieran resultar base imponible en el impuesto a las ganancias.

Manifiesta que el decaimiento de la exención se produce por exclusiva responsabilidad de la recurrente, tornando exigible el ingreso del tributo.

Finalmente evidencia que no se ha logrado desvirtuar los ajustes practicados e informa que mediante el decreto 487/05 el gobernador de la provincia de La Rioja declaró a Riojana Emprendimientos S.A. incumplidora de las obligaciones emergentes del régimen promocional. Por todo lo expuesto, solicita que se confirme la resolución apelada, con costas. Hace reserva del caso federal.

A fs. 74 se intima a la recurrente a proponer perito contador y a fs. 82 se da por decaído el derecho a producir la pericia contable por inactividad de la actora y se rechaza la prueba informativa ofrecida por inconducente para la dilucidación de la presente cuestión.

A fs. 85 se elevan los autos a consideración de la Sala C.

II.- Que corresponde determinar si la resolución apelada en autos es ajustada a derecho.

Que en primer lugar cabe poner de manifiesto que no se encuentra discutida en las presentes actuaciones la pérdida por parte de Riojana Emprendimientos S.A. de los beneficios impositivos establecidos por la ley 22.021 y su modificatoria 22.702, por medio del decreto 1556 de fecha 13/9/88 emanado por el Gobierno de la Provincia de La Rioja, adecuado por los decretos 864/93 y 1206/95, fusionados y adecuados por el decreto 1515 de fecha 4/12/95.

No obstante, cabe efectuar una breve reseña respecto de la pérdida del citado beneficio atento

a que el decaimiento del mismo da origen al acto administrativo aquí controvertido.

En efecto, tal como surge de las actuaciones administrativas, mediante la resolución N°76 del 31/5/2010, la Dirección Regional San Juan de la AFIP-DGI resuelve considerar, a los fines exclusivamente tributarios, totalmente caducos los beneficios impositivos acordados a la contribuyente, en virtud de haberse constatado que la firma incumplió las cláusulas legales y contractuales previstas en las normas promocionales de su titularidad, por faltar a los compromisos de mínimo de mano de obra ocupada y de la inversión mínima comprometida. Asimismo el mencionado acto dispone intimar la devolución de los tributos utilizados con motivo de la promoción acordada, con más su actualización e intereses, se requiere el pago de los impuestos diferidos por la empresa y/o sus inversionistas y se ordena el reintegro actualizado al balance impositivo de las sumas desgravadas en el impuesto a las ganancias por sus inversionistas (v. fs. 214/230 de los antecedentes administrativos).

Contra dicho acto la contribuyente interpone recurso de apelación ante el Director General previsto en el artículo 74 del decreto 1397/1979, desestimado el 12/3/14, confirmando en todos sus términos la resolución 76/2010.

Que por lo expuesto, queda acreditado que el acto por cual el organismo recaudador resuelve declarar la caducidad de los beneficios impositivos se encuentra firme, por lo que no corresponde pronunciarse al respecto ni tratar los planteos efectuados como consecuencia de la aplicación del artículo 143 de la ley 11.683**.**

III.- Sentado lo que antecede, la cuestión a dirimir en las presentes actuaciones se centra en establecer si resulta ajustada a derecho la determinación de oficio aquí controvertida.

El Fisco Nacional inicia el procedimiento de determinación de oficio valiéndose de las declaraciones juradas presentadas, en las que en relación con los períodos 2002, 2005 y 2006 la contribuyente declara el impuesto resultante como exento, en tanto que para los restantes períodos (2003, 2004 y 2007 a 2011) lo consigna como porcentaje de liberación.

Ahora bien, habiendo decaído el beneficio promocional, tal como se refiriera “ut supra”, se reliquida el impuesto a la ganancia mínima presunta de los períodos 2002 a 2011, recalculando el mismo sin considerar los porcentajes de exención o liberación en base a las declaraciones juradas presentadas por la propia contribuyente.

Dicha parte, si bien considera aplicable la jurisprudencia fijada por el fallo de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa “Hermitage”, se agravia subsidiariamente de que el Fisco pretenda la totalidad del gravamen en el que se encontraba exenta, sólo por haberse declarado caduco el beneficio, pese a haber cumplido el proyecto promovido en un porcentaje mayor al 80%.

Que el mencionado precedente establece en el considerando 14 que: “…*sobre la base de la alegada necesidad de inducir al pago del impuesto a las ganancias y asegurar al fisco la recaudación de un ingreso mínimo -argumento del legislador-, o bien, con sustento en que quien mantiene un activo afectado a una actividad empresaria es porque, al menos, obtiene una rentabilidad que le permite su sostenimiento -argumento del mensaje de elevación n° 354-, se ha contemplado en la hipótesis de incidencia del tributo la presunción de obtención de una ganancia mínima que no es posible derribar mediante prueba en contrario.*

Como fue señalado en el considerando 10 de la presente -y a diferencia de los casos precedentemente citados-, el tributo en examen pesa sobre un universo de actividades heterogéneas -sin

consideración a particularidad alguna- y sobre innumerables formas de organización de los recursos humanos….

Sin embargo, el legislador, sin tener en cuenta las modalidades propias que pueden adquirir explotaciones tan diversas, ha supuesto -sobre la base de la existencia y mantenimiento de sus activos- que dichas explotaciones, en todos los casos, obtendrán una renta equivalente al 1% del valor de éstos, y no ha dado fundadas razones para impedir la prueba de que, en un caso concreto, no se ha obtenido la ganancia presumida por la ley".

Por su parte, el Considerando 15 dispone en lo que aquí interesa que: "*…la iniquidad de esta clase de previsión, se pondría en evidencia ante la comprobación fehaciente de que aquella renta presumida por la ley, lisa y llanamente, no ha existido…"*

Que en el caso, no se ha producido prueba alguna tendiente a acreditar la ausencia de capacidad contributiva exigida por nuestro Máximo Tribunal en el precedente citado, máxime cuando la prueba pericial ofrecida por la empresa ante esta instancia ha sido dada por decaída por su propia inacción, razón por la que no cabe mas que confirmar la pretensión fiscal, con costas.

Respecto del argumento que versa sobre la intención del Fisco Nacional de reclamar el "total" del impuesto por haberse producido el decaimiento del beneficio aunque se encuentre cumplido un gran porcentaje del proyecto promovido, dicha pretensión tiene su origen, precisamente en el referido decaimiento de los beneficios promocionales de los que gozaba la empresa y cuyo cuestionamiento -como se dijo- resulta ajeno a la presente litis.

IV. Que en relación con los intereses resarcitorios liquidados, toda vez que no se ha agraviado a su respecto, corresponde su confirmación.

Por todo lo expuesto, voto por confirmar la resolución apelada en autos, en todas sus partes, con costas.

El Dr. Luis dijo:

Que adhiere al voto que antecede.

Por ello, SE RESUELVE:

Confirmar la resolución apelada en autos, en todas sus partes, con costas.

Se deja constancia que el presente pronunciamiento se emite con el voto coincidente de los dos miembros titulares, por hallarse vacante la Vocalía de la 9° Nominación (conf. arts 184 de la ley 11.683 y 52 del RPTFN)

Regístrese, notifíquese, devuélvanse los antecedentes administrativos y archívese.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.10.11 14:03:45 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.10.17 15:20:46 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2023.10.17 15:20:47 -03:00