República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA RECONSTRUCCIÓN DE LA NACIÓN ARGENTINA

Informe firma conjunta

Número: IF-2025-136412029-APN-VOCXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 10 de Diciembre de 2025

Referencia: SENTENCIA; Expediente N° 37.964-I; Reproductores Cobb S.A.

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 Expediente N° 37.964-I, caratulado "Reproductores Cobb S.A. s/ recurso de apelación"

La Dra. O' Donnell dijo:

I. Reproductores Cobb S.A interpuso recurso de apelación ante este Tribunal contra la Resolución N° 65/2013 dictada por el Director de la Dirección Regional Paraná de la entonces Administración Federal de Ingresos Públicos, en la que se le intimó en los términos del art. 14 de la ley 11.683 (t.o. en 1998 y sus modificaciones) a que ingresara el impuesto a las ganancias por los períodos 2006, 2007 y 2008, por las sumas de $3.018.257,97, $2.687.636,16 y $4.433.485,19, respectivamente, con más los intereses resarcitorios (art. 37, ley).

Ello, en tanto no se hizo lugar al recurso de apelación del art. 74 del decreto 1397/79 interpuesto contra el acto administrativo emitido en el Distrito Concepción del Uruguay que le informó la no habilitación de la Cuenta Corriente Computarizada y que, en razón de ello, quedaba imposibilitada de hacer uso del beneficio de exención del impuesto a las ganancias según lo dispuesto en la ley 22.021 y sus modif., los decretos 1232/96 y 135/06 y su reglamentación mediante la R. G. 2209.

Además, en dicho acto se instruyó al Distrito Concepción del Uruguay para que verificara la presentación de las declaraciones juradas rectificativas del gravamen por tales períodos.

Todo ello como consecuencia de no haber dado cumplimiento a los requisitos y demás condiciones para gozar de los beneficios tributarios que la normativa disponía.

En su presentación ante este Tribunal, Reproductores Cobb S.A. efectúa las siguientes consideraciones:

i) pese al "ropaje" de intimación de saldo, en los términos del art. 14 de la ley 11.683, utilizado en la Resolución, afirma que se trata de un acto determinativo que importa la revisión sustancial del impuesto a las ganancias exonerado a raíz de una ley nacional de promoción, que es lo que habilita su impugnación por ante este Tribunal;

ii) opone como de previo y especial pronunciamiento:

- la excepción de prescripción de las acciones del Fisco Nacional para determinar e intimar el pago del impuesto a las ganancias por el período fiscal 2006.

- la excepción de litispendencia, respecto del Expediente "Reproductores Cobb S.A. c/ AFIP – DGI s/ Contencioso Administrativo", Expte. N° 452/2011. Hace saber que allí se discute la legitimidad de la Resolución N° 52/2011 en la cual se convalidó el "costo fiscal teórico" calculado por el Fisco Nacional, basado en parámetros estimativos, sin tener en cuenta la realidad productiva de cada año y que provocó la restricción de los beneficios impositivos de exención del impuesto a las ganancias acordados y reconocidos a Reproductores Cobb S.A., en los términos de los arts. 2 de la ley 22.021 y 36 de la ley 24.674 y disposiciones complementarias.

Aclara que, aparte de ello, en el Tribunal Fiscal de la Nación tramita también la apelación de idénticos actos al recurrido, dictados en los períodos fiscales 2000 a 2005 y 2009 a 2012 (Expte. N° 37.936-I).

Agrega que, sin perjuicio de que la objeción principal por los períodos fiscales 2006 a 2008 se encuentra vinculada al uso de la cuenta corriente computarizada, es decir, una cuestión puramente formal y operativa, la pretensión fiscal para todos los períodos fiscales en realidad se origina en la ilegitima limitación impuesta al beneficio de exención en el impuesto a las ganancias en función del "costo fiscal teórico" establecido por el Fisco Nacional.

Explica que dicho costo, tal como fue formulado para los períodos fiscales 2000 al 2014, resultó notoriamente inferior a los resultados generados con motivo de la explotación del proyecto no industrial promovido y al costo fiscal real que debió haber sido reconocido. Invoca que su cálculo en base a parámetros de productividad simplemente estimativos, no adecuados a la realidad productiva de cada año, vulnera el verdadero alcance de la exención del impuesto a las ganancias.

Puntualmente, expresa que la habilitación de la cuenta corriente computarizada sólo constituía una opción en el tratamiento o modalidad de utilización de los bonos de créditos fiscal pero que jamás podía erigirse como causa del cercenamiento de una exención fiscal prevista en una ley nacional, basada en el cumplimiento y desarrollo efectivo de una actividad promocional.

Manifiesta que, en primer lugar, conforme lo autorizaba la R.G. 2209/2007, que reglamentó la normativa, planteó su disconformidad contra la fijación del costo fiscal teórico, que fue rechazada mediante la Resolución N° 3/2011 y luego, interpuso el recurso de apelación en los términos del art. 74 del decreto reglamentario de la ley 11.683, el que también fue rechazado mediante la Resolución N° 52/2011, impugnada judicialmente en los términos del art. 23 de la ley 19.549 y en virtud de lo cual opone la excepción de litispendencia.

Dice entonces, que es recién con el dictado de la Resolución N° 65/2013 aquí recurrida (y de la Resolución de fecha 24 de julio de 2013 apelada en el Expte. N° 37.936-I ante este Tribunal por los restantes períodos) que el Fisco Nacional llevó a cabo un "proceso de cuantificación del impuesto a las ganancias" incorporando dentro de la base gravada, la ganancia exenta con motivo de la ley nacional de promoción no industrial - según el costo fiscal teórico y no el real - e intimando así al ingreso del nuevo saldo del tributo.

En adición a lo expuesto, señala que oportunamente rectificó la declaración jurada del periodo fiscal 2008 incrementando la obligación de pago, aunque con base en el costo fiscal real. Sin embargo, hace notar que la Resolución apelada intima un importe a favor del Fisco Nacional mayor al que corresponde, porque toma la declaración jurada original y no la rectificativa presentada y pagada por $1.478.123,96.

Por último, dice que el beneficio le fue otorgado para la producción de aves reproductoras línea "Cobb" a desarrollarse en la ciudad de Santa Elena, provincia de Entre Ríos y que la exención en el tributo fue considerada exclusivamente en lo que al proyecto se refiere, por lo que el costo fiscal debe ser reajustado únicamente en base a dichos importes de rendimiento.

Ofrece prueba informativa y, por todo lo expuesto, solicita se revoque la resolución en crisis, con costas.

II. La representación fiscal contesta el traslado del recurso de apelación y opone excepción de incompetencia como de previo y especial pronunciamiento en virtud de que la recurrente hizo uso de la vía recursiva prevista en el artículo 74 del decreto N° 1397/79, por lo que la Resolución dictada tiene el carácter de definitiva y sólo puede impugnarse por la vía prevista en el art. 23 de la ley 19.549.

Asimismo, entiende que al tratarse de una intimación de pago efectuada en los términos del art. 14 de la ley 11.683, tampoco encuadra en ninguno de los supuestos establecidos por el art. 159 de la ley 11.683.

Subsidiariamente, manifiesta que el caso se trata de la intimación de pago de la porción no exenta del impuesto a las ganancias de los períodos fiscales 2006, 2007 y 2008, en los términos del art. 14 de la ley 11.683. Destaca que el costo teórico imputado fue de un total de $720.855 ($ 72.085,22, para el 2006, $ 68.080,90 para el 2007y $ 64.075,64 para el 2008) y que Reproductores Cobb S.A. consignó en sus declaraciones juradas del impuesto a las ganancias por dichos periodos un impuesto liberado mayor.

Refiere que el decreto 135/2006 estableció que el beneficio de la exención del pago del impuesto a las ganancias sería utilizado bajo la modalidad de “bonos de crédito fiscal”. El monto de bonos de crédito fiscal a ser acreditado en la cuenta corriente computarizada respectiva se determinaría a partir del costo fiscal teórico correspondiente al gravamen, asignado para cada uno de los años que resten de vigencia al beneficio acordado.

Afirma que la cuestión central en este Expediente radica en que la recurrente no conformó los montos de los bonos de crédito fiscal acreditados en la cuenta corriente computarizada con fundamento en la improcedencia de los importes relativos al costo fiscal teórico calculados en relación al proyecto aprobado para los periodos fiscales 2000 a 2014, entre los que se encuentran los aquí apelados.

En suma, lo que dice que ocurrió en el presente caso, es que la recurrente no compartió el monto del impuesto liberado que le reconoció la autoridad de aplicación al efectuar su propia interpretación de la norma.

Aclara, a mayor abundamiento, que no se hizo decaer el beneficio promocional, sino que se intimaron las diferencias del gravamen computado de manera improcedente.

Por último, en relación a la declaración jurada rectificativa presentada por el período fiscal 2008, dice que la exención no exime a Reproductores Cobb S.A. de la obligación de pago de sus obligaciones tributarias.

III. A fs. 144/145 esta Sala dictó sentencia declarando la improcedencia formal del recurso de apelación interpuesto, con costas. Tras ser apelado, dicho pronunciamiento fue revocado por la Sala IV de la Cámara que ejerce como Alzada (fs. 227/230).

A fs. 234 se hizo lugar a la prueba informativa dirigida al Juzgado Federal de Concepcion del Uruguay, Entre Ríos, librándose los oficios pertinentes, la que no fue producida.

A fs. 250/265, Reproductores Cobb S.A. informa que regularizó parcialmente las obligaciones discutidas en este Expediente, esto es $2.946.172,97 por el período fiscal 2006, $2.615.429,61 por el período fiscal 2007 y $2.891.285,23 por el período fiscal 2008 (v. fs. 251) -es decir la suma total de $8.452.887,81 -, mediante la adhesión al régimen establecido por el Título II del Libro II de la ley 27.260 y su reglamentación mediante la R.G. 3920 y sus modificatorias. Con dicho propósito, adjuntó las declaraciones juradas rectificativas presentadas el 30/3/2017 por los períodos fiscales 2006, 2007 y 2008 en las que, es importante señalarlo ya desde ahora, reconoció los montos de impuestos liberados determinados por la Administración Fiscal para cada uno de los períodos, de $72.085, 68.081 y 64.076, respectivamente.

En razón de ello, solicitó que se la tenga por desistida parcialmente en los términos antedichos - 2006 y 2007 y parcialmente 2008 - y por condonados los intereses resarcitorios en la proporción prevista por la ley para cada uno de ellos.

Así se resolvió en la sentencia dictada por esta Sala a fs. 282/283 y a fs. 303 se regularon los honorarios de los representantes fiscales, por lo que el Expediente continuó su trámite por la parte no regularizada en dicho régimen, es decir, por el saldo no regularizado en dicho régimen por el período fiscal 2008.

A fs. 290/293 se encuentra agregada la sentencia dictada en la causa "Reproductores Cobb S.A. c/ AFIP – DGI s/ Contencioso Administrativo", Expte. N° 452/2011, en la que no se hizo lugar a la demanda contencioso administrativa articulada por la recurrente contra la Res. N° 52/2011, que fue confirmada por la Cámara Federal de Paraná, según consta a fs. 295/298.

A fs. 300/301 obra la presentación de Reproductores Cobb S.A. en la que manifiesta que en el acto recurrido ante este Tribunal no se tuvo en cuenta la declaración jurada rectificativa presentada en el impuesto a las ganancias por el período fiscal 2008 que dio lugar a un pago de $1.478.123,96. Agrega a continuación que *"Claramente no iba a ingresarse en moratoria un importe que ya había sido pagado por la sociedad y no tomado en cuenta en el acto"*.

Luego, en la misma presentación hace saber que contra el impuesto determinado de $5.541.856,49, computando como costo fiscal $64.076 que es el importe previsto por la Administración Tributaria, el impuesto a pagar ascendió a $5.477.780,49. Agrega que dicha suma fue cancelada con retenciones, percepciones y anticipos y que el saldo remanente por $4.369.409,19 fue cancelado con el monto ingresado en el régimen de la ley 26.476 de $1.478.123,96 y en el plan de la ley 27.260 de $2.891.285,23.

A fs. 321, en atención al tiempo transcurrido, fue clausurado el período probatorio.

En virtud de lo informado por la recurrente a fs. 300/301, previo a resolver y como medida para mejor proveer, a fs. 326, se le requirió al Fisco Nacional que informara sobre el estado de la obligación intimada en la Resolución recurrida.

A fs. 335 la representante fiscal pone en conocimiento la información remitida por el Distrito Concordia de la ARCA-DGI, a saber:

1) Período Fiscal 2006: - Monto Intimado $3.018.257,97

- Impuesto Liberado (s/ dd.jj. rectificativa) ($72.085,00)

- Saldo cancelado mediante Plan J416367 (ley 27.260) $2.946.172,97.

2) Período Fiscal 2007: - Monto Intimado $2.687.636,16

- Impuesto Liberado (s/ dd.jj. rectificativa) ($ 68.081,00)

- Anticipos (s/dd.jj.) ($ 4.125,55)

- Saldo cancelado mediante Plan J416367 (ley 27.260) $2.615.429,61

3) Período Fiscal 2008: - Monto Intimado $4.433.485,19

- Impuesto Liberado (s/ dd.jj. rectificativa) ($ 64.076,00)

- Saldo cancelado mediante Plan C712950 $1.478.123,96 y Plan J416367 (ley 27.260) $2.891.285,23.

Agrega, por último, que *"Aclaró igualmente la referida Dependencia que todas las deudas en concepto de capital fueron regularizadas, junto con sus respectivos intereses resarcitorios, hallándose cancelados los planes de facilidades de pago precedentemente referidos."*

En consecuencia, a fs. 339 se elevó el Expediente a consideración de la Sala y a fs. 353 queda en estado de dictarse la sentencia.

IV. A continuación, corresponde resolver la presente causa, en relación al impuesto a las ganancias que no fuera incluido en la regularización efectuada en los términos de la ley 27.260 en la sentencia de fs. 282/283, en función de los antecedentes más arriba reseñados. Esto es, puntualmente respecto del período fiscal 2008, por la suma de $1.478.123,93 conforme surge de la presentación de Reproductores Cobb S.A. 250/265 y a fs. 300/301 y lo informado por la representación fiscal a fs. 335.

En el caso, no se encuentra en discusión que el costo fiscal teórico total aprobado a Reproductores Cobb S.A., luego de la sanción del decreto 135/2006, fue de $720.855 y que el mismo fue reconocido y conformado, tal como surge de las declaraciones juradas rectificativas que presentó el 30.3.2017 en cada uno de los períodos fiscales 2006, 2007 y 2008, a efectos de formalizar su acogimiento -parcial- al régimen de regularización previsto en la ley 27.260, tratado en la sentencia obrante a fs. 282/283.

De lo informado por el Fisco Nacional a fs. 335, se advierte que en el monto de $4.433.485,19 determinado de oficio por el período fiscal 2008 en la Resolución N° 65/2013 recurrida en este Expediente, se encontraba incluido el monto de $1.478.123,96, declarado por Reproductores Cobb S.A. en su declaración jurada rectificativa 2 del impuesto a las ganancias y cancelado mediante su inclusión en el plan de pagos N° C712950 de fecha 31.12.2009, es decir que dicho importe ya había sido regularizado previo al dictado de la Resolución, conforme surge de la documentación acompañada en oportunidad de interponer el recurso de apelación ante este Tribunal. Informa, además, la representación fiscal que dicho importe fue cancelado.

Ello así, le asiste razón a la recurrente en su planteo, por lo cual, corresponde dejar sin efecto la Resolución N° 65/2013.

Por la forma en la que se resuelve, deviene inoficioso pronunciarse sobre las excepciones de litispendencia y prescripción. Máxime, cuando ésta última fue planteada respecto del período fiscal 2006, obligación incluida por Reproductores Cobb S.A. en el régimen de regularización de la ley 27.260 y sus reglam.

Las costas se imponen por su orden, dadas las particularidades del caso y la naturaleza de la cuestión por la que continuó la discusión en el Expediente.

El Dr. Martín y la Dra. Gómez dijeron:

Que adhieren al voto de la Vocal Instructora.

En atención al resultado de la votación que antecede, **SE RESUELVE**:

Dejar sin efecto la Resolución N° 65/2013 en relación a la parte que no fue incluida en la regularización efectuada en los términos de la ley 27.260 en la sentencia obrante a fs. 282/283. Costas por su orden.

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.12.09 16:27:54 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.12.10 09:43:53 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.12.10 11:39:26 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.12.10 11:39:27 -03:00