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

Informe firma conjunta

Número: IF-2025-52866910-APN-VOCX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 19 de Mayo de 2025

Referencia: EX-2024-11566376- -APN-SGAI#TFN;FIAT CHRYSLER RIMACO ARGENTINA SA;SENTENCIA (VOCX).

En la fecha se reúnen los miembros de la Sala “D” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Edith Viviana Gómez (Vocal Titular de la 10° Nominación), Agustina O'Donnell (Vocal Titular de la 11° Nominación) y Daniel Alejandro Martín (Vocal Titular de la 12° Nominación), para dictar sentencia en el EX-2024-11566376- -APN-SGAI#TFN, caratulado “FIAT CHRYSLER RIMACO ARGENTINA SA.s/recurso de apelación”

La Dra Gómez dijo:

I.- Que mediante RE-2024-11565899-APN-SGAI#TFN la sociedad Fiat Chrysler Rimaco Argentina SA interpone recurso de apelación contra la resolución de fecha 6 de diciembre de 2023, emitida por el Jefe (Int) de la División Revisión y Recursos II de la Dirección Regional Palermo de la AFIP-DGI, mediante la cual se determinó de oficio el Impuesto a las Ganancias por el periodo fiscal 2016 con más intereses resarcitorios e impuso una multa equivalente al 100% del monto del gravamen, con sustento en lo dispuesto por el artículo 45 de la ley 11.683 (t.o vigente).

Relata que con fecha 19 de mayo de 2017 fue puesto en conocimiento a la AFIP-DGI la presentación de la Declaración Jurada del Impuesto a las Ganancias correspondiente al período fiscal 2016 con la aplicación del mecanismo de ajuste por inflación impositivo previsto en el Titulo VI de la ley del gravamen, ello en virtud de considerar que la tasa efectiva del impuesto, sin la aplicación del mentado ajuste, arrojaba una alícuota superior al 50% del gravamen lo que insumía una proporción sustancial de la renta que excedía cualquier limite razonable, configurándose así, un supuesto de confiscatoriedad. Remarca que la Corte Suprema de Justicia de la Nación avaló la aplicación de dicho mecanismo en el precedente “Candy SA”, haciendo constar que inició una acción declarativa de certeza a los fines de obtener la declaración de inaplicabilidad al caso de todas aquellas normas que no permitan el mecanismo de ajuste por inflación y que el mismo tramita ante el Juzgado Nacional en lo Contencioso Administrativo Federal N° 4, Secretaría N° 7 y que –al momento de interposición del presente recurso- se encontraba a la espera del dictado de sentencia.

Se queja que el Organismo niega la aplicación de la doctrina emanada del precedente “Candy SA” con fundamento en que sólo es aplicable al período fiscal 2002; y en cuanto sostiene que la tasa efectiva no alcanzaría

a configurar un supuesto de confiscatoriedad de conformidad al criterio sentado por el más Alto Tribunal. Indica que en el caso, la falta de previsión en la determinación fiscal de los efectos distorsivos de la inflación da como resultado un incremento patrimonial ficticio en el balance fiscal del contribuyente (siendo en realidad una desvalorización de la moneda y no un resultado real), originando un impuesto sobre rentas inexistentes. Aduce que, de seguir la interpretación que hace el Organismo del precedente Candy SA y no aplicarse el mecanismo de ajuste por inflación, el Estado Nacional se habrá apropiado ilegítimamente de una parte sustancial de la renta de la Sociedad, resultando así una tasa efectiva de imposición que asciende al 56,35% sobre el resultado impositivo ajustado, lo que excede cualquier limite razonable de imposición citando en apoyo de su postura distintos antecedentes jurisprudenciales posteriores al leading case antes citado.

Plantea la improcedencia de la liquidación de intereses por entender que, al no proceder ajuste alguno por haber liquidado correctamente el impuesto, resulta infundada la aplicación de los mismos. Remarca que en caso de confirmarse la determinación aquí apelada, no podrá admitirse la existencia de mora alguna como presupuesto generador de los accesorios reclamados.

En cuanto a la sanción impuesta, luego de sostener la falta de configuración de los elementos objetivo y subjetivo del tipo previsto en el art. 45 de la ley de rito fiscal, manifiesta que obró de acuerdo a las normas vigentes con lo cual no puede imputársele un obrar negligente. Asimismo, indica que en el presente se configuraría la existencia de la figura del error excusable, toda vez que se ha justificado una razonable y fundada interpretación de la normativa aplicable, lo que descarta la culpabilidad en su conducta.

Por último, y a los fines de evitar pronunciamientos contradictorios, solicita la suspensión en el trámite de las actuaciones hasta en tanto se dicte sentencia definitiva y firme en la acción declarativa de certeza interpuesta que fuera indicada ut supra.

Acompaña prueba documental, ofrece prueba pericial contable y solicita se revoque el acto apelado con costas. Hace reserva del caso federal.

II- Que mediante IF-2024-37805744-APN-DTD#JGM el Fisco Nacional contesta el traslado conferido. En primer término solicita se rechace el planteo efectuado por la recurrente respecto de la suspensión del trámite de las presentes actuaciones por cuanto en el caso traído a conocimiento, no se presenta la triple identidad requerida para la procedencia de la defensa en cuestión.

Respecto al fondo de la cuestión, sostiene que la aquí recurrente pretende la aplicación de un régimen que se encuentra suspendido, ello por cuanto la aplicación del mismo lejos de paliar los efectos de la inflación, los aceleró adoleciendo además de una trasgresión al principio de equidad. Indica que con la sanción de la ley 25.561 que puso fin al régimen de convertibilidad, pero manteniéndose lo dispuesto por los artículos 10 de la 23.928 y 39 de la 24.073.

Por otra parte, remarca que la Corte Suprema de la Justicia de la Nación se ha expedido en numerosas oportunidades en favor de la constitucionalidad de las normas que suspenden la aplicación del ajuste por inflación, apartándose de tal doctrina solo en los supuestos de confiscatoriedad. Agrega que, contrariamente a lo alegado por la recurrente, no se dan los supuestos para aplicar la doctrina del precedente Candy SA, lo cual tornan infundados e improcedentes los agravios de la actora respecto a la violación del principio de no confiscatoriedad, ello por cuanto en dicho precedente el Máximo Tribunal no declaro la inconstitucionalidad de las normas que impiden aplicar el mecanismo de ajuste por inflación, sino que se admitió que el tributo pudiera resultar inconstitucional, remarcando que dicho análisis se limitó a las disposiciones del título VI de la ley del gravamen.

En cuanto a los intereses resarcitorios, Sostiene la procedencia de los mismos, estos por ajustarse a lo dispuesto en el art. 37 de la Ley 11.683 (t.o. 1998 y modif.).

En cuanto a la multa aplicada señala que la conducta del recurrente encuadra en lo establecido en el art. 45 de la ley de procedimiento tributario haciendo notar que se encuentran comprobados los aspectos tanto objetivos como subjetivos por cuanto la contribuyente omitió el pago del aporte oportunamente y en su justa medida, no configurándose tampoco el supuesto de error excusable.

Se opone a la prueba ofrecida por la contraria y por las razones de hecho y de derecho que expone, pide que se rechace el recurso intentado con expresa imposición de costas al apelante, y oportunamente, dicte sentencia confirmando en su totalidad la resolución recurrida, con costas. Hace reserva del caso federal.

III.- Que por medio de la PV-2024-55411547-APN-VOCX#TFN se resolvió rechazar el pedido de suspensión del trámite de la presente causa que fuera solicitado por la actora en su escrito de recurso.

IV.- Que mediante la PV-2024-49719857-APN-VOCX#TFN se abre la causa a prueba y admitiéndose la parcial contable ofrecida por la recurrente, la que se encuentra agregada en los presentes autos. Que mediante la PV-2024-135122465-APN-VOCX#TFN se clausura el período probatorio y por PV-2024-142547865-APN-VOCX#TFN se elevan la presente causa a conocimiento de la Sala “D”. Ello así, por medio del IF-2025-12452295-APN-VOCX#TFN se ponen los autos para alegar, obrando las presentaciones efectuadas por las partes a tal fin a IF-2025-17533838-APN-DTD#JGM e IF-2025-18522433-APN-DTD#JGM.

Finalmente, por IF-2025-51527697-APN-VOCX#TFN se ponen los autos para dictar sentencia.

V.- Que en autos, corresponde establecer si para la determinación del Impuesto a las Ganancias del período 2016 procede o no aplicar el mecanismo referido al ajuste por inflación contenido en el Título VI de la ley del gravamen.

Que la cuestión planteada en el caso de marras guarda relación con la resuelta por esta Sala D, con fecha 25/2/2002 en la causa “Roberto J. Azcoitia y Cía S.R.L. s/apelación – impuesto a las ganancias” (Expte. N° 18.603-I) donde, en su parte pertinente, el Dr. Brodsky expresó:

“Al efecto debe tenerse presente que el citado art. 39 –ley 24.073- dispuso: “A los fines de las actualizaciones de valores previstos en la ley 11.683 (t. o. en 1978 y sus modificaciones), y en las normas de los tributos regidos por la misma, no alcanzados por las disposiciones de la ley 23.928, las tablas e índices que a esos fines elabora la Dirección General Impositiva para ser aplicadas a partir del 1° de abril de 1992 deberán, en todos los casos, tomar como límite máximo las variaciones operadas hasta el mes de marzo de 1992, inclusive. En idéntico sentido se procederá respecto de las actualizaciones previstas en el Código Aduanero (ley 23.415 y sus modificaciones). El Poder Ejecutivo Nacional en oportunidad de proceder al ordenamiento de las citadas disposiciones deberá efectuar las adecuaciones de texto pertinentes en virtud de lo establecido en el párrafo anterior”.

“Como se puede advertir, el texto legal transcripto no suspende ni deroga el mecanismo de ajuste por inflación establecido en la ley del impuesto a las ganancias. Simplemente torna neutro el ajuste, porque ..., a partir del 1/4/92 la relación inicial de la variación de precios será siempre uno (1), por lo que su empleo deviene prescindible”.

“Tampoco queda explícito el alcance que tiene la expresión “adecuaciones de texto pertinentes”, porque todo el Título VI de la ley N° 20.628 subsiste sin modificaciones”.

“...En todas las modificaciones efectuadas a dicha ley desde la adopción del régimen de convertibilidad (ley N° 23.928 – B.O. 28/3/91), la no aplicación de la exención de las sumas originadas en la actualización de créditos, para quienes se hallan sujetos al ajuste por inflación de sus balances fiscales, así como el título mismo que establece este mecanismo, se mantuvieron inalterados, lo que indica manifiestamente que no ha sido intención del legislador prescindir del citado instituto ni innovar en sus disposiciones.”

“Ello así, la virtual derogación del sistema en forma oblicua o indirecta..., no existe, porque no basta que algunas opiniones doctrinarias ... lo sugieran, sino que para que deje de regir, la abrogación debe encontrarse plasmada en norma dispositiva expresa, lo que no ha ocurrido hasta el presente, precisando así el desigual enfoque que la ley otorga a las distintas categorías de contribuyentes. El dictado posterior de otras normas legales que hacen directa referencia al mecanismo, ratifican su permanencia (vrg. ley N° 24.587 – B.O. 22/11/95).”

“No obsta a esas consideraciones que la aplicación del mecanismo corrector en la práctica no logre el efecto que de él se espera. Ello así, porque sin necesidad de modificar un ápice el texto legal, el sistema de actualización y de ajuste de valores ha dejado de hallarse operativo por lo dispuesto en el citado art. 39 de la ley N° 24.073, pues al fijar como tope las variaciones de índice hasta el mes de marzo de 1992 inclusive, ha tornado inocua su aplicación en cuanto a este aspecto se refiere, situación que subsistirá en tanto dicha norma se encuentre vigente.”

VI.- En cuanto al planteo de inconstitucionalidad formulado por la actora, debe señalarse que el art. 185 de la ley 11.683 (t.o. 1998) veda a este Tribunal la posibilidad de pronunciarse sobre la validez constitucional de las leyes tributarias o aduaneras y sus reglamentaciones, en tanto previamente no lo haya hecho la Corte Suprema de Justicia de la Nación, en cuyo caso lo autoriza a seguir la interpretación del Alto Tribunal.

Cabe señalar que nuestro más Alto Tribunal tuvo oportunidad de expedirse acerca de la procedencia del ajuste por inflación y al resolver los autos “Santiago Dugan Trocello S.R.L. c/ Poder Ejecutivo Nacional - Ministerio de Economía s/ amparo”, con fecha 30 de junio de 2005 (fallo al que aluden las partes en sus escritos de inicio), al compartir los argumentos y conclusiones expuestos en el dictamen del señor Procurador General de la Nación, expuso que : “Desde esta perspectiva, 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).”

También se dijo 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).”

Que con posterioridad, la Corte Suprema de Justicia de la Nación volvió a referirse al tema bajo análisis, y con fecha 3 de julio de 2009 en la causa “Candy SA c/AFIP y otro s/acción de amparo” reiteró los argumentos vertidos en el precedente citado y añadió 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...”, y continúa 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 estas 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)”.

VII - No obstante que las normas que impiden aplicar el ajuste por inflación impositivo son constitucionalmente válidas, conforme lo expresado en el Considerando precedente, la recurrente centra sus agravios en que de no aplicarse el mecanismo del ajuste por inflación la alícuota efectiva daría como resultado un monto de impuesto a ingresar que resulta confiscatorio. Para ello, sustenta su postura en el informe pericial contable por ella propuesto -y ordenada su producción ante esta instancia jurisdiccional- y en el criterio fijado por nuestro más Alto Tribunal en el fallo “Candy SA c/AFIP y otro s/acción de amparo”, sentencia del 3/7/2009.

Que cabe señalar que el ente fiscal (en el informe final de inspección fs. 97 cpo ppal RE-2024-37791063-APN-DTD#JGM remarca que la estructura patrimonial, económica y financiera de la empresa sigue manteniendose a lo largo de los años anteriores, pero que recién en el período 2016 bajo trato es que decidió aplicar el ajuste por inflación, por lo que considera que su cómputo es discrecional, sin dar precisiones sobre el cambio de proceder.

Según se indica en el informe agregado a fs. 115 de los antecedentes ya citados, la actora calculó como ajuste por inflación impositivo la suma de $ 103.200.960,58, lo que conformó una deducción computada por la rubrada como pérdida en la declaración del período 2016. Que dicha deducción fue impugnada y teniendo en cuenta la renta obtenida por la recurrente para el 2016 el Fisco determina un impuesto de $ 95.324.175,84, que coincide con el determinado histórico que lucen en el informe especial firmado por Contador Público y que fue aportado por la recurrente (vide fs. 60 de los antecedentes mencionados). En dicho informe la actora pone de relevancia que el impuesto a las ganancias calculado sin ajuste por inflación impositivo sobre el resultado neto sujeto a impuesto considerando el efecto del ajuste es del 56,35% (fs. 60/61 cpo antecedentes referidos).

Se ha señalado que, para que la confiscatoriedad exista, debe producirse una absorción por parte del Estado de una porción sustancial de la renta o el capital (cfr. Fallos: 242:73 y sus citas; 268:56; 314:1293; 322:3255, entre otros) y en todos estos casos, el Tribunal ha puesto especial énfasis en la actividad probatoria desplegada por el actor, requiriendo una prueba concluyente a efectos de acreditar la confiscatoriedad que se alega (Fallos: 220:1082, 1300; 239:157; 314:1293; 322:3255, entre otros)”conforme se expusiera en el fallo “Candy SA” .

Que en dicho precedente la Corte se expide sobre la posibilidad de aplicar el ajuste por inflación, señalando que para que exista confiscatoriedad debe producirse una absorción, por parte del Estado, de una porción sustancial de la renta o del capital, siendo su límite relativo ya que puede variar en el futuro y aun en un mismo tiempo. Asi, remarca que en el caso concreto, de la comparación 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, surge que de no recurrirse al mecanismo de ajuste cuya aplicación se discute en la causa, la alícuota efectiva del tributo

a ingresar no sería del 35%, sino que representaría el 62% del resultado impositivo ajustado correspondiente al ejercicio 2002, o el 55% de las utilidades contables ajustadas. Estos porcentajes exceden los límites razonables de imposición.

También se hace hincapié en que "..., si bien el mero cotejo entre la liquidación de la ganancia neta sujeta al tributo efectuada sin el ajuste por inflación y el importe que resulta de aplicar a tal fin el referido mecanismo no es apto para acreditar una afectación al derecho de propiedad (cfr. causa citada "Santiago Dugan Trocello"), ello no debe entenderse como excluyente de la posibilidad de que se configure un supuesto de confiscatoriedad si entre una y otra suma se presenta una desproporción de magnitud tal que permita extraer razonablemente la conclusión de que la ganancia neta determinada según las normas vigentes no es adecuadamente representativa de la renta, enriquecimiento o beneficio que la ley del impuesto a las ganancias pretende gravar".

En función de ello, la Corte consideró que la inaplicabilidad del mecanismo de ajuste por inflación impositivo no es procedente, en la medida en que la alícuota efectiva a ingresar de acuerdo con esos parámetros insume una sustancial porción de las rentas obtenidas por la compañía, excediendo cualquier límite razonable de imposición, configurándose así el supuesto de confiscatoriedad.

Que resta entonces analizar el informe pericial contable rendido en autos.

Que el perito de la recurrente expone que, con relación a la liquidación del Impuesto a las Ganancias del período fiscal 2016, considerando la variación de los índices de precios internos al por mayor, nivel general (IPIM) suministrado por el INDEC -conforme lo establecido en el Título VI de la Ley del gravamen-, el ajuste estático arroja un resultado con saldo negativo (pérdida) de $112.068.565 y el ajuste dinámico un saldo positivo (ganancia) de $8.867.605; obteniéndose de esta manera una pérdida total de $103.200.961 en concepto de ajuste por inflación impositivo. (punto 2).

Que también se les pidió que establezcan el resultado impositivo, el resultado neto sujeto a impuesto y el impuesto determinado, que resulte: a) aplicando los mecanismos de ajuste por inflación impositivos determinados en el punto anterior; y b) no aplicando dichos mecanismos de ajuste por inflación impositivos. Al respecto el perito del recurrente dice que "con aplicación del ajuste por inflación" el resultado impositivo y el neto sujeto a impuesto asciende a $ 169.153.773,54 y el impuesto determinado es de $ 59.203.820,74; y que "sin aplicación" de dicho mecanismo las sumas referidas ascienden $ 272.354.734 para los dos primeros items y de $ 95.324.157 para el último. El perito del Fisco repite la respuesta dada al punto anterior (punto 3). Requeridos para que informen la diferencia entre el impuesto determinado aplicando el mecanismo de ajuste por inflación y sin aplicarlo, el perito de la actora informa que ello que arroja una diferencia de $ 36.120.336,20 (punto 4).

Al responder sobre el porcentaje que representa el monto del impuesto determinado calculado sin los mecanismos de ajuste por inflación impositivos, sobre el resultado impositivo neto sujeto a impuesto de ejercicio con la aplicación de los citados mecanismos, el experto de la parte recurrente indica que es del 56,35% (punto 5). Indica además que el porcentaje que representa el resultado impositivo neto sujeto a impuesto del ejercicio aplicando el citado mecanismo de ajuste por inflación , sobre el resultado impositivo neto sujeto a impuesto del ejercicio sin aplicarlo, es de 161,01% (vide puntos 6 y 7)

Por su parte el experto propuesto por el Fisco Nacional se limitó a responder de forma idéntica los puntos 2, 3, 4 y 5, estableciendo que no corresponde la aplicación del ajuste por inflación impositivo ello por cuanto solo se deberá practicar para aquellos ejercicios que se inicien a partir del 1° de enero de 2018; mientras que al responder los puntos 6 y 7, el profesional indicado sostiene que el impuesto determinado incluyendo el mecanismo resulta

ser un 61% inferior al impuesto determinado sin ajuste por inflación.

Que el mentado informe pericial mereció objeciones de ambas partes. La representación fiscal objeta lo indicado por el perito de la contraria a los puntos 2, 3, 4 y 5 en tanto basa sus respuestas a las normas referidas al ajuste por inflación para un período en el cual no estaba vigente. Al respecto cabe señalar que el experto se circunscribió a responder los puntos admitidos expresamente por este Tribunal por lo que la observación que formula la apoderada fiscal no resulta atendible. Por su parte el apoderado del recurrente impugna lo manifestado por el perito designado por el Fisco Nacional en los puntos 2 a 5, ello por cuanto no contesta lo peticionado, y por ende se trata de una apreciación ajena a la labor encomendada. Que los motivos señalados en ésta última presentación resultan válidos y por lo tanto en el caso de los puntos 2 a 5 cabe analizar únicamente lo informado por el perito de la actora, no así en cuanto a los restantes puntos donde ambos profesionales emiten el dictamen respecto del porcentaje requerido.

Que en dicho informe -específicamente de su punto 5- surge que el porcentaje que representa el impuesto a las ganancias determinado sin aplicar dichos mecanismos sobre el resultado impositivo del periodo en cuestión resulta ser del 56,35%. Que de tal probanza no ha quedado demostrado fehacientemente que el tributo a ingresar absorbía una porción sustancias de la renta o del capital, excediendo los límites razonables de imposición, en tanto y en cuanto para nuestro más Alto Tribunal en el fallo Candy el porcentaje que toma como parámetro es del 62% por lo que el resultado aquí obtenido resulta ser inferior.

En tal sentido, la confiscatoriedad alegada debe resultar no de una mera estimación personal, aunque ella emane de peritos ilustrados y rectos, ni de circunstancias puramente accidentales y eventuales, sino de una relación racional estimada entre el valor del bien gravado y el monto del gravamen, al margen de accidentes transitorios y circunstanciales sobre la producción y el aprovechamiento de aquel (CSJN, Fallos: 207:328; 220:1082; 322:3255, entre otros), es decir que debe existir una prueba concluyente a cargo de quien alega la confiscatoriedad del gravamen, puesto que prescindir de ella importa tanto como dejar a la acción sin fundamento, puesto que priva al Tribunal del elemento de juicio primordial y necesario para estimar de un modo concreto y objetivo la gravitación del impuesto sobre el rendimiento de la propiedad que lo soporta (Fallos: 220:1082, 1300; 239:157; 314:1293).

Que en el caso, del cotejo de la documental agregada en las actuaciones (Balance contables del ejercicio cerrado al 31/12/2016, vide fs. 28 del RE-2024-37791063-APN-DTD#JGM), como así también de los datos incorporados en la pericia contable antes referida, que el resultado contable -utilidad- ha sido de $ 270.098.493 y que el impuesto determinado por el período 2016 calculado sin considerar el mecanismo del ajuste por inflación asciende a $ 95.324.156,21, siendo la alícuota efectiva de considerar tales items del 35,29% . Que también en este supuesto el porcentaje al que se arriba es sensiblemente inferior a la comparación que pone de resalto el Cimero Tribunal para el caso referido, en tanto allí se hace alusión a un 55% y en el caso bajo exámen apenas supera la tasa que fija el tributo en cuestión. Que no deja de llamar la atención de este Tribunal que no se haya propuesto como punto de pericia el cálculo realizado en este párrafo.

Por lo expuesto, y dado que no ha sido debidamente demostrada la existencia de un supuesto de confiscatoriedad, tal como ha sido fijado por nuestro más Alto Tribunal en el precedente “Candy S.A.”, corresponde rechazar el recurso incoado en autos, con costas.

VIII.- Que sobre los intereses resarcitorios intimados, cabe recordar que éstos constituyen una indemnización debida al Fisco como resarcimiento por la mora en que ha incurrido el contribuyente o responsable en la cancelación de sus obligaciones tributarias.

Que la Alzada tiene dicho que la ley de rito dispone la procedencia de un interés resarcitorio ante la falta de pago del gravamen sin necesidad de interpelación alguna, de modo tal que la sola falta de pago total o parcial de un gravamen, como en el presente, torna procedente la aplicación de este tipo de intereses . Tal consideración, basada en la literalidad de la norma -art. 37 de la ley de rito- permite descartar sin más los agravios expuestos por los recurrentes. (cfr. Sala V in re "Cuerolandia SACIF (TF 9740-I) c/ DGI", sentencia del 27/07/2005). Que en esta línea, la Corte Suprema de Justicia de la Nación se ha pronunciado en autos “Citibank NA C/D.G.I” (sentencia del 1/06/2000), resolviendo que los mismos constituyen una indemnización debida al Fisco como resarcimiento por la mora en que ha incurrido el contribuyente o responsable en la cancelación de sus obligaciones tributarias y que la exención de tales accesorios con sustento en las normas del Código Civil queda circunscripta a casos en los cuales circunstancias excepcionales, ajenas al deudor que deben ser restrictivamente resaltando que la imposición de intereses es ajena a la de las normas represivas, con lo cual descarta la necesariedad del elemento culpa para su imposición.

IX.- Que resta pronunciarse sobre la multa impuesta a la recurrente graduada en el 100% del tributo determinado, con sustento en el art. 45 de la ley de rito.

Que el art. 45 de la Ley N° 11.683 (texto según ley 27.430) dispone que: “Será sancionado con una multa del ciento por ciento (100%) del gravamen dejado de pagar, retener o percibir oportunamente, siempre que no corresponda la aplicación del artículo 46 y en tanto no exista error excusable, quienes omitieren:…a) El pago de impuestos mediante la falta de presentación de declaraciones juradas o por ser inexactas las presentadas….”. Además, se establece que cuando mediara reincidencia en la comisión de las conductas tipificadas en el primer párrafo de este artículo, la sanción por la omisión se elevará al doscientos por ciento (200%) del gravamen dejado de pagar, retener o percibir.

Que las infracciones deben ser imputables tanto objetiva como subjetivamente para justificar la imposición de una sanción (doctrina de Fallos 271:297; 303:1548; 322:519), y el artículo 45 de la ley N.º 11.683 no exige una intención dolosa, sino que para que se configure la conducta allí contemplada resulta suficiente la culpa del contribuyente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales (conf. CNACAF, "Velocidad Tiempo Cero S.A. c/ DGI", Sala II,del 28/06/2007; "La Rueca Porteña SA c/ AFIP – DGI", Sala IV, del 27/10/1998).

Que ello así y de acuerdo con las circunstancias expresamente analizadas, cabe confirmar la sanción impuesta, en tanto se encuentra debidamente justificado tanto el encuadre en el tipo penal como la graduación aplicada, no habiendo elementos que justifiquen su eximición.

X.- Que ello así, voto por confirmar la resolución apelada en todas sus partes, con costas

La Dra. O'Donnell dijo:

Que adhiere a la solución del voto precedente.

El Dr. Martín dijo:

Que adhiere al voto de la Vocal Instructora.

Del resultado de la votación que antecede, SE RESUELVE:

1°) Confirmar el acto apelado en todas sus partes, con costas.

2°) Regular en conjunto los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, fijándolos para la representación procesal en la suma de $7.509.863 (pesos siete millones quinientos nueve mil ochocientos sesenta y tres) equivalente a 108,86 (ciento ocho con 86/100) UMA -Unidad de Medida Arancelaria- y por el patrocinio letrado, la suma de $18.744.657 (pesos dieciocho millones setecientos cuarenta y cuatro mil seiscientos cincuenta y siete) equivalente a 272,16 (doscientos setenta y dos con 16/100) UMA los que quedan a cargo de la recurrente, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, el resultado obtenido y la actividad desarrollada en las etapas procesales cumplidas en autos, conforme Ley 27.423, Resolución SGA N° 580/2025 (25/4/2025) de la Corte Suprema de Justicia de la Nación de la Corte Suprema de Justicia de la Nación y Decreto N° 1077/2017.

3°) Regular al perito contador, Dr. Miguel Ángel Tregob, la suma de $6.744.883 equivalente a 97,77 (noventa y siete con 77/100) UMA los que quedan a cargo de la recurrente, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio y las labores periciales realizadas, conforme Ley 27.423, Resolución SGA N° 580/2025 (25/4/2025) de la Corte Suprema de Justicia de la Nación de la Corte Suprema de Justicia de la Nación y Decreto N° 1077/2017.

4°) Se deja constancia que las sumas reguladas no incluyen el IVA.

Regístrese y notifíquese.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.05.19 11:03:16 -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: 2025.05.19 13:40:40 -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: 2025.05.19 14:14:32 -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: 2025.05.19 14:14:33 -03:00