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

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2025-90474299-APN-VOCVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 18 de Agosto de 2025

Referencia: expediente N° 30.241-I, “MOLINOS RIO DE LA PLATA S.A.", 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° 30.241-I, caratulado: “**MOLINOS RIO DE LA PLATA S.A.** s/recurso de apelación por denegatoria de repetición”

La Dra. Marmillon dijo:

I.- Que a fs. 326/348 se interpone recurso de apelación contra la resolución administrativa suscripta por la Jefe (Int.) de la División Recursos del Departamento Legal de Grandes Contribuyentes Nacionales de la Subdirección General de Operaciones Impositivas -Grandes Contribuyentes Nacionales- de la Dirección General Impositiva, en virtud de la que no se hace lugar al recurso de repetición interpuesto por Molinos Río de la Plata S.A al considerar que las sumas ingresadas en concepto de impuesto a las ganancias del año fiscal 2003 lo han sido en exceso.

En primer término la recurrente efectúa un relato de los antecedentes y hechos que llevaron a la empresa a iniciar la presente repetición respecto del gravamen y período en cuestión, cuyo rechazo motiva la presente acción.

Sobre el particular, señala que Molinos Río de la Plata S.A. efectuó indebidamente pagos a favor de la AFIP-DGI en forma voluntaria, sin que mediara procedimiento alguno de determinación de oficio, ni mucho menos intimación de pago, suscitándose aquéllos al presentarse la declaración jurada original del impuesto a las ganancias del período fiscal 2003 e incluirse entre las rentas gravadas un ajuste de precios de transferencia en relación con las operaciones de exportación efectuadas por la firma, emergente de la aplicación sobre tales ventas del método especial de valoración incorporado al artículo 15 de la ley de impuesto a las ganancias por la reforma de la ley 25.784.

Explica que el método en cuestión impone la necesidad de suplantar el importe concertado por el exportador para la comercialización de bienes por el existente en plaza al momento del embarque de los bienes, si este último fuere mayor a aquél.

Puntualiza que la declaración jurada que contiene dicho ajuste fue presentada como "provisoria" por la empresa, dado que debió efectuarla sin que el Poder Ejecutivo hubiera reglamentado la reforma legal en cuestión y, por lo tanto, en ausencia de un conjunto de precisiones que podían tener relevancia al momento de definir o no el método de valoración de las operaciones en cuestión.

Agrega que elaborada la reglamentación mediante el dictado del decreto 916/04, procedió a rectificar las declaraciones juradas presentadas, a fin de excluir el ajuste incorporado originalmente en ellas, todo ello de conformidad con lo dispuesto en el mismo.

A continuación, realiza una enunciación de los antecedentes parlamentarios que dieron lugar a la sanción de la ley 25.784.

En función de lo señalado, entiende que el método de valoración de las exportaciones incorporado por la normativa antes citada requiere de la concurrencia de ciertos requisitos para su aplicación, ya que se trata de un mecanismo excepcional a las disposiciones generales en materia de precios de transferencia entre partes vinculadas que se contemplan en la misma normativa, a saber: a) una exportación de bienes con cotización conocida en mercados transparentes; b) de un sujeto a otro sujeto vinculado y c) con intervención de un intermediario internacional que no sea, al mismo tiempo, el destinatario final de la mercadería.

Expone que la modificación legal no se agotó en la incorporación del método en cuestión, sino que estableció las pautas básicas para permitir establecer que el intermediario no fuera una empresa fantasma.

Sobre este punto, enfatiza que el octavo párrafo incorporado al artículo 15 de la ley del impuesto a las ganancias fijó tres requisitos a reunir conjuntamente por los intermediarios para resultar excluidos del llamado "sexto método", a saber: tener real presencia en el territorio de residencia, no consistir su actividad en la obtención de rentas pasivas ni en la intermediación en la comercialización de bienes desde o hacia la República Argentina o con otros miembros del grupo económicamente vinculado y, por último, sus operaciones de comercio internacional con otros integrantes del grupo económico no podrán superar el 30% del total anual de las operaciones concertadas por la intermediaria extranjera.

Afirma que en función de la generalidad de las pautas sentadas por la ley, la existencia de reglamentación resultó esencial para definir el criterio de la empresa frente al impuesto, ya que ello determinaría si la totalidad de sus operaciones cursadas a través de las intermediarias internacionales resultaban excluidas de la aplicación del método contemplado en el sexto párrafo o sólo aquellas cuyo destinatario efectivo fuera un tercero independiente, situación que efectivamente ocurrió con el decreto 916/04, que brindó precisiones en relación con los requisitos señalados por el artículo 15 de la normativa en cuestión.

En función de lo expuesto, destaca que la firma acompañó junto con el reclamo administrativo de repetición, pruebas fehacientes y concretas del cumplimiento de los requisitos tal como resultaron establecidos en la reglamentación, consistentes en certificaciones realizadas sobre las intermediarias internacionales (PCA y MINT) por contador público independiente de la República Oriental del Uruguay, con todas las validaciones y legalizaciones requeridas para su invocación en tal carácter ante las autoridades de nuestro país.

Destaca que, respecto del requisito de presencia en el territorio de residencia, tanto la ley como el reglamento no cuentan con mayores precisiones que permitan su conceptualización, requiriéndose entonces una aproximación comprensiva del negocio internacional de commodities, ya que la ponderación de

activos, riesgos y funciones contra volúmenes de operaciones varía de actividad en actividad.

Agrega que en el caso particular, la transparencia de operación e información de sus intermediarios no puede ser negada de modo alguno, toda vez que Molinos Río de la Plata S.A. es una sociedad pública que cotiza en la Bolsa de Comercio de Buenos Aires presentando balances en forma trimestral y en virtud de ello, se presentan también ante tales autoridades argentinas los balances de las sociedades que ésta controla, lo que hace que desde siempre la información de las operaciones de las intermediarias en cuestión hayan sido de conocimiento público y de fácil acceso para cualquier entidad.

Sostiene que las certificaciones aportadas en sede administrativa exponen los datos objetivos que dan cuenta de la real y concreta existencia de las sociedades, conforme el marco legal aplicable, su inscripción en el Registro Nacional de Comercio, la aprobación de sus estatutos por la Auditoría Interna de la Nación, su domicilio en el país y la presentación de estados contables auditados por una firma de renombre internacional.

Entiende que el análisis efectuado por el juez administrativo resulta superficial, toda vez que la documentación aportada sobre el personal y los bienes de uso durante el procedimiento no hacen más que robustecer la concurrencia de presencia real en el territorio.

Respecto de lo consignado por el juez administrativo en relación con los datos de dichos bienes de uso, señala que la suma de $ 5.322.000 da por tierra el argumento del ente fiscal de que se trata de un trader “fantasma”.

En lo que respecta al requisito establecido en el inciso b) de la normativa bajo análisis, explica que el mismo prevé que la actividad principal del intermediario no debe consistir en la obtención de rentas pasivas, estableciendo que estas últimas serán aquellas definidas en el decreto reglamentario. Asimismo, dice que la mentada reglamentación determina el mecanismo aplicable para mesurar el flujo de la comercialización de bienes, especificando que la ratio surgirá de correlacionar las compras y ventas realizadas con Argentina con las compras y ventas totales del intermediario.

Enfatiza que la ley no descalifica la obtención de rentas pasivas, sino sólo en los casos en que ésta constituya la principal actividad de la intermediaria y esto queda absolutamente descartado por la descripción cuantitativa de las operaciones efectuada en el propio informe de la fiscalización.

Especifica que lo expresado en la resolución y en el informe de inspección alcanza para desvirtuar las certificaciones presentadas, cuyos cálculos se ajustan a la mecánica establecida en el decreto reglamentario en cuanto impone relacionar las compras y ventas realizadas con la República Argentina con las compras y ventas totales del intermediario, ya que es en función de dicha relación que habrá de determinarse si la actividad principal de este último consiste en la comercialización de bienes desde y hacia aquella.

Agrega que, sin perjuicio de las probanzas a producir en esta instancia, de las certificaciones aludidas resulta que la comercialización de bienes desde y hacia Argentina, establecida conforme la disposición reglamentaria, alcanza el 25% en el caso de PCA y el 36% en el caso de MINT.

Puntualiza que en cuanto a las operaciones con otros miembros del conjunto económico vinculado, el reglamento no contiene previsiones específicas para su determinación y la resolución tampoco hace referencia alguna al respecto. Aun así, dice que las certificaciones aportadas establecen las proporciones en el 36% para PCA y del 44% para MINT.

Señala que en lo que hace al inciso c) del octavo párrafo, en cuanto contiene una limitación adicional respecto de las operaciones con otros miembros del mismo grupo económico sobre el total de las operaciones concertadas por el intermediario internacional, cuya superación determinará la exclusión del mismo de la excepción contemplada por el octavo párrafo del artículo 15 de la ley de impuesto a las ganancias, el decreto nuevamente incluyó una disposición estableciendo la mecánica específica de cálculo.

Explica que la mentada normativa prevé cómo deben relacionarse los ingresos y egresos totales –devengados o percibidos según corresponda- por operaciones con los restantes integrantes del mismo grupo económico con los ingresos y egresos totales del intermediario, deducidos los ingresos por operaciones con el operador local integrante del grupo económico de que se trate.

Concluye que la interpretación efectuada por el Fisco Nacional en la resolución apelada, no sólo ha prescindido de lo normado en el decreto cuando manda excluir los ingresos y egresos por operaciones realizadas con el proveedor local, sino que se han adicionado aportes tales como mercaderías de origen argentino, adquisiciones a otros proveedores, generando porcentuales que ninguna relevancia tienen frente al decreto reglamentario.

En función de lo anteriormente expuesto, concluye que las operaciones de exportación que se concreten con la participación de los intermediarios en cuestión, quedan en todos los casos excluidas del método incorporado a la ley de impuesto a las ganancias por la reforma de la ley 25.784, correspondiendo tan sólo verificar desde la perspectiva de precios de transferencia la adecuación a valores de mercado de los precios concertados entre la empresa Molinos y sus intermediarias o lo que resultaría su equivalente, la razonabilidad de la utilidad obtenida por el intermediario internacional por su gestión en tanto constituye la única detracción operada entre el precio pagado por el destinatario de la mercadería y percibido por la contribuyente.

Finalmente, señala que sin perjuicio de que la empresa ha validado dicha razonabilidad mediante los estudios de precio de transferencia presentados a las autoridades fiscales, de las propias aseveraciones de la resolución apelada surge clara la imposibilidad de existencia de observaciones a ese respecto, resaltándose en ella que las intermediarias obtienen una utilidad de 0,46 del monto de lo vendido, calificándose de baja a dicha ganancia, situación que evidencia que si las intermediarias operan esencialmente con terceros y obtienen una utilidad baja por su intermediación, ello conduce a concluir que la utilidad relevante de la operatoria es percibida por Molinos en su carácter de exportador argentino de los bienes vendidos.

Subsidiariamente, señala que para el caso que se rechazara que los intermediarios cumplen con los requisitos exigidos por el artículo 15 de la ley de impuesto a las ganancias, el llamado “sexto método” sólo puede aplicarse a operaciones entre empresas vinculadas entre sí, en las que dichos “traders” hubieran intermediado.

Afirma que en un marco de extrema cautela y un contexto de demora de la reglamentación, la empresa presentó sus declaraciones juradas originales efectuando el ajuste sin distinguir o discriminar entre aquellas operaciones realizadas con sujetos vinculados.

Agrega que del Anexo II de las certificaciones contables acompañadas como prueba documental, surge que las intermediarias venden a terceros ajenos al grupo económico del que forma parte Molinos Río de la Plata S.A.

Puntualiza que de la literalidad de las disposiciones del artículo 2° de la ley 25.784,

así como de todas las explicaciones y aclaraciones vertidas previo y durante su tratamiento parlamentario, el método incorporado como sexto párrafo del artículo 15 sólo resulta aplicable en aquellos casos que una operación entre empresas vinculadas se realice con la intervención de un intermediario que no sea el destinatario final de la mercadería.

Por todo lo expuesto, entiende que las operaciones con no vinculados deben ser excluidas del ajuste y, consecuentemente, el impuesto restituido.

Destaca que no desconoce lo dispuesto en el inciso h) del artículo 1° del decreto 916/04, el que incorpora a continuación del séptimo párrafo del artículo 21 una serie de artículos, destacando que el primero de ellos preceptúa que a los fines de la aplicación del método previsto en el sexto párrafo del artículo 15 de la ley, todas las operaciones de exportación en las que intervenga un intermediario internacional que no cumple con los requisitos previstos en el octavo párrafo del mismo, se considerará que no se encuentran celebradas entre partes independientes en condiciones normales de mercado a que alude el tercer párrafo del artículo 14 de la ley, disposición que pudiera entenderse como "incorporando" al ámbito de aplicación del método contemplado en el sexto párrafo del artículo 15 operaciones de exportación en las que, aun cuando no fueran entre partes vinculadas, se llevarán a cabo con la intervención de un intermediario internacional que no cumpliera con los requisitos del octavo párrafo del mismo.

Sobre este punto, sostiene que tal hipótesis debe descartarse de plano toda vez que es regla inexcusable de la hermenéutica que debe desecharse una interpretación que ponga a las normas en contradicción, sobre todo cuando, como en el caso, dicha contradicción sólo podría resolverse con una declaración de inconstitucionalidad del reglamento.

Dice que si se interpreta que el verdadero sentido y alcance del decreto reglamentario ha sido el de incorporar al sexto párrafo del artículo 15 otras operaciones distintas de las contempladas por la ley, deja planteada su inconstitucionalidad toda vez que dicha ampliación está claramente vedada para el Poder Ejecutivo en una materia como la fiscal, en la que el principio de reserva de ley tiene claro rango constitucional.

Asimismo, también como planteo subsidiario, sostiene que el "sexto método" incorporado por la ley 25.784, debe ser aplicado para las operaciones perfeccionadas a partir de su entrada en vigencia, es decir para aquellas celebradas con posterioridad al 22/10/2003.

Sobre el particular, dice que en cuanto a su vigencia, la ley 25.784 establece en su artículo 7° que las disposiciones de la misma entrarán en vigor el día de su publicación en el Boletín Oficial.

En consecuencia, entiende que el legislador no ha referido la vigencia de las modificaciones que introducía con efecto para los períodos fiscales en curso ni para aquellos cuyos cierres de ejercicio operen con posterioridad a la entrada en vigencia de la norma modificatoria, tal como acostumbran ser las expresiones corrientes cuando la intención legislativa clara es la aplicación de aquello que se impone a la totalidad de los ejercicios fiscales alcanzados por la reforma. De lo que surge, a su criterio, que no ha habido una voluntad legislativa de aplicación retroactiva de la norma, sino todo lo contrario, tal como se advierte incluso del debate parlamentario, el que en todo momento hace referencia a cómo se van a gravar, hacia adelante, las exportaciones en el impuesto a las ganancias.

Agrega que lo expuesto es concordante con las reglas impuestas en esta materia por nuestro derecho de fondo, puntualmente en lo dispuesto en el artículo 3° del Código Civil.

Ahora bien, considera que para el caso que se entendiera que la aplicación del "sexto método" para todo el ejercicio fiscal no es consecuencia de una previsión legal de retroactividad sino de la pseudoretroactividad o retroactividad impropia que caracteriza a los impuestos de ejercicio, en los que el hecho imponible en su dimensión temporal no termina de realizarse íntegramente sino hasta el cierre de los ejercicios fiscales, tampoco desde esta perspectiva corresponde validar la aplicación del mismo a operaciones ya concluidas para el momento de su entrada en vigor.

En este sentido, afirma que, como se dijo, lo relevante aquí en cuanto a la esencia del método es que captura renta ficta que se produce en oportunidad del embarque y por tanto, pretender su ampliación a embarques ya concluidos supone una retroactividad directa de la norma y no sólo la aplicación de una modificación legal en el contexto de un impuesto de ejercicio.

Reconoce que si bien se trata de un ajuste que, a la postre, termina por incorporarse a la declaración jurada de un impuesto de ejercicio, lo cierto es que el fenómeno que se pretende captar es de naturaleza instantánea. Agrega que no se trata de la modificación de una alícuota impositiva o de los alcances de una deducción, sino antes bien, de la creación de una nueva categoría de hechos que hacen nacer cierta obligación fiscal, hasta entonces no existente.

A continuación, sostiene que para el caso que no se compartiera el criterio precedente, deja planteada la inconstitucionalidad del decreto 916/04, en tanto avanza sobre operaciones de exportación definitivamente concluidas, cercenando de esta manera derechos adquiridos.

Finalmente, cita jurisprudencia, ofrece prueba documental, informativa y pericial contable y solicita que se revoquen las resoluciones apeladas en todas sus partes, con costas al Fisco Nacional. Hace reserva del caso federal.

II.- Que a fs. 360/367 la representación fiscal contesta el traslado del recurso y por los argumentos de hecho y derecho que expone, peticiona que se confirme el acto apelado.

A fs. 493 se clausura el período probatorio, se elevan los autos a consideración de la Sala "C". A fs. 768/770 vta y fs. 771/783 obran los alegatos producidos por el Fisco Nacional y la actora, respectivamente. Finalmente, a fs. 784 pasan los autos para dictar sentencia.

III.- Que la suscripta entiende oportuno expedirse en primer término, y pese a haber sido introducido como argumento subsidiario, respecto del planteo de la recurrente relacionado con la vigencia temporal de la ley 25.784, normativa que incorpora al artículo 15 de la ley de impuesto a las ganancias el llamado "sexto método", criterio que fuera aplicado oportunamente por aquélla y que generó un ajuste de precios de transferencia con relación a las operaciones de la firma emergente de la aplicación sobre tales ventas del mentado método, originando un impuesto a ingresar en exceso que ahora intenta repetir.

Sobre este punto, y como ha sido expuesto precedentemente, la actora sostiene que el llamado "sexto método" incorporado por la ley 25.784, debe ser aplicado para las operaciones perfeccionadas a partir de su entrada en vigencia, es decir para aquellas celebradas con posterioridad al 22/10/2003, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 3 del Código Civil de la Nación -hoy artículo 7° del Código Civil y Comercial de la Nación-.

Por el contrario, el Fisco Nacional considera que de conformidad con lo dispuesto en el decreto 916/04, las disposiciones contenidas en la ley deben considerarse a los fines de la determinación del

impuesto correspondiente a los períodos fiscales que finalicen a partir de dicha fecha.

IV.- Que la ley 25.784 en su artículo 2° incorpora un sexto párrafo al artículo 15 de la ley del gravamen aplicado por el ente fiscal en el caso bajo examen; asimismo en el artículo 7° establece que sus disposiciones "…*entrarán en vigencia el día de su publicación en el Boletín Oficial"*, esto es el 22/10/2003.

Posteriormente, a través del decreto 916/04 el Poder Ejecutivo modifica el decreto reglamentario del tributo, efectuando ciertas aclaraciones respecto del llamado "sexto método" incorporado, estableciendo en su artículo 2° que las modificaciones contenidas en la ley "…*deben considerarse a los fines de la determinación del impuesto correspondiente a los períodos fiscales que finalicen a partir de dicha fecha, inclusive"*.

Así las cosas, corresponde entonces dilucidar si, como sostiene la actora, las modificaciones introducidas por la ley 25.784 a la ley del gravamen no pueden aplicarse retroactivamente a las operaciones perfeccionadas con anterioridad a la vigencia de la misma o si, como entiende el órgano recaudador, siendo el impuesto a las ganancias un impuesto de ejercicio, a la fecha de vigencia de la mentada ley aún no se había perfeccionado íntegramente el hecho imponible, razón por la que el método en cuestión resultaba plenamente aplicable para las operaciones celebradas durante el ejercicio 2003.

V.- Que sobre la temática en cuestión se ha expedido nuestro Máximo Tribunal en la causa "Vicentín SAIC" (3/5/2023) , haciendo suyo el dictamen de la Procuradora Fiscal, quien señaló que "…*en estas condiciones, cuando el art. 7 de la ley 25.784 establece que sus disposiciones entrarán en vigencia el día de su publicación en el Boletín Oficial (22 de octubre de 2003), significa -en lo referido al sexto método aquí en estudio- que éste rige para calcular el valor de cada contrato de exportación celebrado a partir de esa fecha, únicamente. Desde tal perspectiva, forzoso es colegir la inconstitucionalidad del art 20 del decreto 916/04, pues fija, en contradicción a lo dispuesto por la ley 25.784, que las disposiciones sobre el sexto método consagrado en dicha ley "deben considerarse a los fines de la determinación del impuesto correspondiente a los períodos fiscales que finalicen a partir de dicha fecha, inclusive", debiendo aplicarse así incluso a contratos celebrados antes del 22 de octubre de 2003, por encontrarse comprendidos en un período fiscal culminado a partir de esta última fecha…."*

"*En tales condiciones, nuevamente advierto que el decreto reglamentario avanza más allá de la ley que reglamenta, al establecer una fecha de entrada en vigor anterior a la allí fijada, en contra de lo expresamente previsto en los arts. 28 y 99, inc. 2°, de la Constitución Nacional (Fallos: 324:3737, entre otros), lo cual conduce a declarar su inconstitucionalidad en este aspecto…."*

En función de dicho precedente, corresponde entonces revocar las resolución recurrida respecto de las operaciones anteriores a la vigencia de la ley 25.784,

VI.- Que sentado lo que antecede, cabe ahora analizar las operaciones que se encuentran al amparo de la normativa anteriormente expuesta.

En tal sentido, previo a analizar la procedencia o no del reclamo de repetición formulado, corresponde hacer una mención especial respecto de lo señalado por la representante fiscal en el punto IV de su contestación de recurso, donde señala que "*mi parte niega expresamente que el concepto y el monto que el actor intente repetir en autos se encuentre debidamente ingresado al organismo"*.

Al respecto, la actora acompaña en esta instancia como prueba documental copia de

la declaración jurada original del impuesto a las ganancias correspondiente al ejercicio 2003, de la que surge que la recurrente debía ingresar la suma de $ 14.773.660,09 por tal concepto, habiendo cancelado la suma de $ 12.410.191,24 en forma no bancaria, restando abonar la suma de $ 2.363.468,85 (vide. fs. 25), la que, conforme constancia emitida por la propia AFIP-DGI, fue abonada mediante cheque con fecha 17/05/2004 (vide. fs. 27) .

Ahora bien, en relación con las sumas canceladas mediante forma no bancaria, la recurrente presentó con fecha 14/5/2004 una multinota ante el organismo fiscal en donde especificó el origen del mentado pago, acompañando documentación al efecto (vide fs. 28/75).

En función de lo expuesto, y no habiendo sido controvertida por el organismo recaudador tal documentación, corresponde rechazar el planteo fiscal en este aspecto.

A mayor abundamiento, y en relación con la suma que la actora intenta repetir, resulta ilustrativo el Anexo II del informe pericial producido en autos (vide. fs. 614), en el que los peritos especifican el impuesto a ingresar según la declaración jurada original de la actora ($14.773.660,07), suma que coincide con la documental acompañada, así como también el saldo a favor de la AFIP-DGI conforme la declaración jurada rectificativa presentada por la actora en razón de entender cumplidos los requisitos establecidos en el artículo 15 de la ley de impuesto a las ganancias ($ 7.772.288.62), surgiendo claro entonces que la suma a repetir por parte de la recurrente es la diferencia entre ambas declaraciones juradas.

VII.- Que en relación con la cuestión de fondo que resta resolver, cabe señalar que conforme surge de los relatos de la presente causa, la recurrente explica que presentó su declaración jurada del impuesto a las ganancias por el período 2003 incluyendo dentro de sus rentas gravadas un ajuste de precios de transferencia en relación con las operaciones de exportación realizadas por la firma, obrando de conformidad con las modificaciones introducidas por la ley 25.784 al artículo 15 de la ley de impuesto a las ganancias, en el entendimiento que se encontraba alcanzado por dicha norma, en virtud de que su actividad encuadraba en la enumeración efectuada por la norma (cereales, oleaginosas y demás productos de la tierra) y la misma se canalizaba a través de intermediarios (en el presente caso las firmas PCA International y Molinos International), los que no resultaban ser los destinatarios finales de la mercadería.

Agrega que posteriormente procede a rectificar sus declaraciones juradas del impuesto de marras, eliminando la incidencia del método dispuesto por el sexto párrafo del artículo 15 de la ley de impuesto a las ganancias, en el convencimiento que por el dictado del decreto 916/04, que contenía algunas aclaraciones respecto de los requisitos que debían verificar los intermediarios para ser excluidos del mencionado método, las firmas PCA International y Molinos International cumplían conjuntamente los requisitos establecidos por la ley.

En consecuencia y de conformidad con lo anteriormente expuesto, la actora presentó una multinota el 12/1/2005 explicando las razones por la que resultaba procedente la rectificación de sus declaraciones juradas originales, a la que la AFIP-DGI le otorga el carácter de reclamo administrativo previo en los términos del artículo 81 de la ley 11.683, rechazado oportunamente, originando el presente recurso.

A los fines de fundar su postura, el Fisco Nacional entiende que en el presente caso se configuran los requisitos exigidos por la normativa aplicable.

Así, puntualmente en relación con el inciso a) señala que del informe efectuado por la fiscalización actuante surge que el total de bienes de uso contabilizados en los estados contables de dicha empresa se valúan en $ 5.322.000, observando además que con el total de bienes afectados a la actividad y una

dotación de siete personas de ambas empresas, se obtuvo un resultado operativo de 12,9 millones que corresponde al 0,42% de los ingresos del período.

Agrega que el mentado informe especifica que dentro del activo corriente de la firma PCA International S.A. se observó la existencia de inversiones temporarias (plazo fijo) para la obtención de rentas pasivas por $ 23.722.000, importe que cuadriplicaría el monto de bienes de uso destinado por ambas sociedades comerciales.

En otro orden de ideas y en cuanto a la actividad principal de los intermediarios, el Fisco Nacional señala que la misma resulta ser, precisamente, la intermediación en la comercialización de bienes desde la República Argentina, atento la actividad declarada por la contribuyente en el informe de precios de transferencias presentados y los detalles de operaciones informadas.

Enfatiza que el informe efectuado por la inspección destaca que la mayoría de las operaciones de compra corresponden a mercaderías de origen argentino, ello más allá de la residencia del vendedor, considerada para su cuantificación por la contribuyente.

Finalmente, en relación con el cumplimiento del requisito contemplado en el inciso c), esto es que el total anual de las operaciones de comercio internacional con otros integrantes del grupo económico no superen el 30%, el juez administrativo señala que del total de compras del ejercicio de Molinos Internacional el 86,41% corresponde a mercaderías de origen argentino, habiendo adquirido el restante 24% un 59% a otros proveedores.

Respecto de la firma PCA International, del total de compras del período, 14% se realizaron a Molinos Río de la Plata, el 32% a Pecom Agra S.A. (empresa antecesora) y el 8,57% a Molinos International S.A. (empresa vinculada), concluyendo entonces que del total de compras del ejercicio el 59,29% corresponde a mercaderías de origen argentino, habiendo adquirido el restante 40,71 % a otros proveedores.

VIII.- Que establecidos los fundamentos esgrimidos por el Fisco Nacional, corresponde entonces referirse a la normativa aplicable al caso bajo análisis.

Así, el artículo 15 de la ley de impuesto a las ganancias en su parte pertinente establece *que "Cuando por la clase de operaciones o por las modalidades de organización de las empresas, no puedan establecer con exactitud las ganancias de fuente argentina, la AFIP, podrá determinar la ganancias neta sujeta al gravamen a través de promedios, índices o coeficientes que a tal fin establezca con base en resultados obtenidos por empresas independientes dedicadas a actividades de iguales o similares características…".*

"…A los fines de la determinación de los precios de las transacciones a que alude el artículo anterior serán utilizados los métodos que resulten más apropiados de acuerdo con el tipo de transacción realizada…".

"…A los efectos previstos en el tercer párrafo, serán de aplicación los métodos de precios comparables entre partes independientes, de precios de reventa fijados entre partes independientes, de costos más beneficios, de división de ganancias y de margen neto de la transacción, en la forma y entre otros métodos que, con idénticos fines, establezca la reglamentación…".

"Sin perjuicio de lo establecido en el párrafo precedente cuando se trate de exportaciones realizadas a sujetos vinculados, que tengan por objeto cereales, oleaginosas, demás productos de

la tierra, hidrocarburos y sus derivados y, en general, bienes con cotización conocida en mercados transparentes, en las que intervenga un intermediario internacional que no sea el destinatario efectivo de la mercadería se considerará como mejor método a fin de determinar la renta de fuente argentina de la exportación, el valor de cotización del bien en el mercado transparente del día de carga de la mercadería –cualquiera sea el medio de transporte- sin considerar el precio al que hubiera sido pactado con el intermediario internacional."

"No obstante lo indicado en el párrafo anterior, si el precio convenido con el intermediario internacional, fuera mayor al precio de cotización vigente a la fecha mencionada, se tomará el primero de ellos para valuar la operación".

"El método dispuesto en el sexto párrafo del presente artículo no será de aplicación cuando el contribuyente demuestre fehacientemente que el sujeto intermediario del exterior, reúne conjuntamente, los siguientes requisitos:

a) Real presencia en el territorio de residencia, contar allí con un establecimiento comercial donde sus negocios sean administrados y cumplir con los requisitos legales de constitución e inscripción y de presentación de los estados contables. Los activos, riesgos y funciones asumidos por el intermediario internacional deben resultar acordes a los volúmenes de operación negociados.

b) su actividad principal no debe consistir en la obtención de rentas pasivas ni en la intermediación en la comercialización de bienes desde o hacia la República Argentina o con otros miembros del grupo económicamente vinculado.

c) sus operaciones de comercio internacional con otros integrantes del mismo grupo económico no podrán superar el treinta por ciento (30%) del total anual de operaciones concertadas por la intermediaria extranjera…."

A su vez el artículo 21.7.4 del Decreto Reglamentario de la ley del tributo, dispone que: *"La probanza de la acreditación de los requisitos previstos en los incisos a), b) y c) del octavo párrafo del artículo 15 de la ley, deberá fundarse en comprobantes fehacientes y concretos, careciendo de virtualidad toda apreciación o fundamentación de carácter general o basadas en hechos generales"*

"A los efectos del citado inciso b), deberán considerarse rentas pasivas a las definidas como tales por la reglamentación".

"Asimismo, para establecer si la actividad principal del intermediario consiste en la comercialización de bienes desde y hacia la República Argentina, deberán relacionarse las compras y ventas realizadas con la misma, con las compras y ventas totales de dicho intermediario".

"A su vez para el cálculo del porcentual establecido en el referido inciso c), deberán relacionarse los ingresos y egresos totales –devengados o percibidos, según corresponda- por operaciones con los restantes integrantes del mismo grupo económico, con los ingresos y egresos totales del intermediario –devengados o percibidos, según corresponda- deducidos los ingresos y egresos por operaciones con el operador local integrante del grupo económico de que se trate".

IX.- Que en función de la normativa reseñada, corresponde efectuar algunas precisiones respecto de los requisitos exigidos por la misma a los fines de la aplicación del llamado "sexto

método”.

En primer lugar, respecto del inciso a) del artículo en cuestión, más allá de lo amplio de su definición, con el requisito mencionado lo que se busca es que el intermediario internacional tenga “sustancia” en el país donde se encuentra constituido.

Sobre el inciso b), la doctrina ha entendido que la definición de rentas pasivas dada por la reglamentación se refiere a aquellas actividades cuyos ingresos provengan del alquiler de inmuebles, de préstamos, de la enajenación de acciones, cuotas o participaciones sociales, de colocaciones en entidades financieras y bancarias, en títulos públicos, en instrumentos y/o contratos derivados que no constituyan una cobertura de riesgo o estén constituidas por dividendos y regalías (conf. Dinice, Horacio “Método de precio de cotización a la fecha de embarque (Sexto Método)” Capítulo XIII “Manual de Precios de Transferencia en Argentina” dirigido por la Dra. Cecilia Goldemberg, Ed. La Ley 2007 Pag. 369).

En relación con el cálculo del porcentaje a los fines de establecer si su actividad principal resulta ser la obtención de rentas pasivas o la comercialización de bienes desde o hacia el país a los fines de evaluar la aplicación de la norma, el mencionado autor señala que, si bien no existen precisiones al respecto, cuando el mismo supere el 50% se entiende que el requisito se encontraría cumplido.

En el mismo sentido, se ha sostenido que a los fines del cálculo establecido en el segundo párrafo, deben relacionarse las compras y ventas de bienes realizadas con el país, incluyendo en dicha sumatoria las operaciones con terceros o con otros miembros del mismo conjunto económico, con los ingresos totales del intermediario, entendiendo que si dicha proporción fuera superior al 50% se encontraría cumplido el requisito exigido por la norma. Agrega que a fin de establecer si la actividad principal resulta ser la comercialización de bienes con otros miembros del grupo económicamente vinculado deben considerarse las compras y ventas del grupo, restar las ventas y compras del exportador argentino y a dicha suma relacionarla con las compras y ventas totales del intermediario y si dicha proporción resulta superior al 50% debe considerarse cumplido el requisito exigido por el legislador en la normativa de impuesto a las ganancias. (conf. Teijeiro, Guillermo O. “Precios de Transferencia Métodos de cálculo La exportación de Commodities: Argentina y otros países latinoamericanos Comparación: Instrucción Normativa RFB 1395/13” III Congreso Internacional de Dereito Tributario organizado por la International Fiscal Association realizado en la ciudad de Rio de Janeiro, Brasil 26 al 28 de marzo de 2014).

En lo que respecta al inciso c), el decreto reglamentario del tributo resulta claro al sostener que para determinar el porcentaje de operaciones del intermediario con los otros integrantes del grupo económico deben relacionarse los ingresos y egresos totales -devengados o percibidos, según corresponda- por operaciones con los restantes integrantes del grupo económico con los ingresos y egresos totales del intermediario –devengados o percibidos según corresponda- deducidos los ingresos y egresos por operaciones con el exportador local integrante del grupo económico del que se trate.

Finalmente, la AFIP-DGI a través de la reunión de Grupo de Enlace con el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad de Buenos Aires ha puntualizado que cuando la norma reglamentaria se refiere a “ingresos y egresos” totales del intermediario del exterior se refiere a las ventas, compras y otros ingresos provenientes de la actividad, según los estados contables (conf. **https://archivo.consejo.or.ar/impuestos/genlace/genlace04/enlace1808.htm).**

X.- Que bajo tales pautas hermenéuticas y tratándose una cuestión de hecho y

prueba, corresponde entonces a la actora en ejercicio de su derecho de contradicción, desvirtuar las conclusiones a las que arriba el juez administrativo.

Sobre este punto, cabe aclarar que no existe controversia respecto que los bienes objeto de exportación se encuentran dentro de la norma y que a la vez, los intermediarios no resultan ser los destinatarios finales de los mismos, situación que como fue expresado precedentemente, ha sido reconocida en forma expresa por la aquí apelante, correspondiendo entonces a este Tribunal evaluar si las firma PCA International S.A. y Molinos International S.A.F.I. cumplen con los tres incisos del artículo 15 de la ley de impuesto a las ganancias antes mencionados, a los fines de resolver si resulta aplicable a la firma el "sexto método" contemplado por la normativa en cuestión.

A fin de fundar su postura, la actora acompaña como prueba documental una certificación practicada sobre las empresas intermediarias PCA International S.A. y Molinos International S.A.F.I con las que operó la firma, efectuada por contador público de la República Oriental del Uruguay debidamente legalizada (vide. fs. 95/138), así como también produjo prueba informativa relativa a las constitución de las mentadas sociedades y los estados contables de las mismas, información que fuera acompañada por la Auditoría Interna de la República Oriental del Uruguay a fs. 506/560, la que no fue impugnada oportunamente por el Fisco Nacional limitándose a señalar que "*la documentación aportada por la responsable no logra conmover el criterio expuesto con base en la prueba colectada por la fiscalización actuante"*.

Ahora bien, en cuanto a lo referido con la primera parte del inciso a) del artículo 15, cabe señalar que de la documentación acompañada por la entidad uruguaya mencionada en el párrafo anterior, así como también de los estados contables acompañados, surge que los intermediarios internacionales se encuentran debidamente inscriptos en la República Oriental del Uruguay, con domicilios constituidos y con los estatutos sociales inscriptos en el Registro Nacional de Comercio de ese país, en un todo de acuerdo con la normativa vigente. (vide. fs. 482/501vta. y fs. 502/532). Asimismo, de los informado por la Comisión Nacional de Valores a fs. 433 y de la documentación acompañada vía exhorto por la Auditoría Interna de la República Oriental del Uruguay se advierte que los estados contables de las mencionadas firmas se encuentran presentados, lo que permite entonces acreditar la residencia, constitución en el país y la presentación de los estados contables.

Sobre el requisito según el cual los activos, riesgos y funciones asumidos por el intermediario internacional deben resultar acordes a los volúmenes de operación negociados, es dable destacar que el ente fiscal en la resolución apelada no considera cumplido el mismo en el entendimiento que los bienes de uso y el personal afectado a la actividad, reflejados en los estados contables de la sociedad, no resultan acordes con los volúmenes negociados por las empresas intermediarias.

Al respecto, a criterio de la suscripta, yerra el organismo recaudador cuando limita la definición de "activos" a la que refiere el inciso en cuestión, a los bienes de uso y a la dotación de personal, toda vez que dicho concepto resulta mucho más abarcativo que aquellos términos, resultando estos últimos solo una partida dentro de los mismos.

Así, y en lo relativo a la empresa Molinos International S.A.F.I., de sus estados contables acompañados a fs. 401/431 surge que la misma posee un total de activos de $ 26.952.000 compuesto mayormente por créditos por ventas ($ 9.538.000) y por bienes de uso ($ 5.134.000). Asimismo, en el estado de resultados del ejercicio se expone dentro de la ganancia bruta un "Resultado por valuación de bienes de cambio a VNR", el que según la Nota 2.4, se refiere a las operaciones de mercado de futuro y opciones de granos, oleaginosas, aceites, subproductos y otros productos agrícolas, las que resultan ser ampliamente mayores.

Respecto de la firma PCA International S.A., de sus estados contables acompañados a fs. 533/560 surge que la misma posee un total de activos de $ 172.771.000, compuesto mayormente, al igual que lo que ocurre con Molinos International, por créditos por ventas ($ 88.581.000) e inversiones temporarias ($23.622.000), incluyendo también la suma de $ 18.601.000 en concepto de saldo indisponible de operaciones con futuros y opciones, mientras que los bienes de uso arrojan la suma de $ 188.000.

En función de lo anteriormente expuesto y contrariamente a lo sostenido por el Fisco Nacional, se encontraría probado entonces que los activos, riesgos y funciones son acordes a los volúmenes negociados.

En este sentido, y en relación con el argumento expresado respecto al monto de rentas pasivas que habría obtenido la empresa PCA International S.A. y los escasos bienes de uso afectados a la actividad y más allá que la cuestión relativa al primero de los tópicos refiere al inciso b) y no al a), lo cierto es que teniendo en cuenta los ingresos obtenidos, tal como fue expuesto al momento de analizar los estados contables de las sociedades en cuestión, surge que sólo los créditos por ventas, -que resultan ser lo ingresos genuinos de un intermediario, ya que su función resulta ser la interconexión entre la oferta y demanda mundial de productos agrícolas- prácticamente duplican los bienes de uso y las inversiones temporarias, razón por la que no resulta acertado el criterio fiscal.

En lo que hace al inciso b), el juez administrativo señala que la mayoría de las operaciones de compra corresponden a mercaderías de origen argentino, ello más allá de la residencia del vendedor considerada para su cuantificación por el contribuyente.

Sobre este punto y en relación con las rentas pasivas, resulta ilustrativa la certificación realizada por contador público acompañada como prueba documental, la que por otra parte no fuera controvertida por el organismo fiscal, según la cual el profesional manifiesta que el porcentaje de rentas pasivas con relación a las otras rentas es de 0,13% y 0,12% (vide. fs. 103 y fs. 125) para el caso de la firma PCA International S.A. y Molinos International S.A.F.I., respectivamente, por lo que no puede entenderse que las rentas pasivas constituyan la actividad principal de los intermediarios internacionales.

Por otra parte, en lo que se refiere a si su actividad resulta ser la comercialización de bienes desde o hacia nuestro país o con otros miembros del grupo económico, cabe destacar que resulta inapropiado lo sostenido por el ente fiscal, toda vez que toma como parámetro para considerar como no cumplido el mentado requisito únicamente las compras realizadas por los intermediarios, refiriéndose a las mismas “mercaderías de origen argentino”, toda vez que es la propia normativa reglamentaria del tributo la que, como se señaló en el Considerando IX , obliga a relacionar **las compras y ventas realizadas por la misma con las compras y ventas totales de dicho intermediario.** (el destacado es propio).

En este entendimiento, de la certificación antes mencionada surge que el porcentaje de compras y ventas realizadas desde y hacia la República Argentina representan un 25,16% y 36,27% (vide. fs. 103 y fs. 125), respectivamente, de las compras y ventas totales de las empresas PCA International S.A. y Molinos International S.A.F.I., también respectivamente, por lo que tampoco puede concluirse que su actividad principal sea la comercialización de bienes desde y hacia la República Argentina.

Finalmente, y a fin de establecer si la actividad principal resulta ser la comercialización de bienes con otros miembros del grupo económicamente vinculado, lo cierto es que aquí también el ente recaudador vuelve a centrarse en las compras de los intermediarios a miembros del grupo

económico, sin tener en cuenta lo señalado por el decreto 916/04 que obliga a correlacionar las compras y ventas del grupo y a dicha suma relacionarla con las compras y ventas totales del intermediario, arrojando dicha proporción un 36,10% para el caso de la firma PCA International S.A. y 44,08% para Molinos International S.A.F.I. (vide. fs. 103 y fs. 125).

Sentado lo que antecede y teniendo en consideración los criterios expresados "ut supra"**,** cabe concluir que no se encuentra cumplido en autos el requisito establecido en el inciso b) del artículo 15 de la ley de impuesto a las ganancias.

Ahora bien, en cuanto al requisito del inciso c) del artículo 15 y su reglamentación por parte del decreto 916/04, nuestro Máximo Tribunal en la causa "Vicentín" antes citada ha declarado la inconstitucionalidad del artículo 1° inciso h) cuarto párrafo "*toda vez que ordena una deducción no prevista en el texto legal"*.

Agrega que "*el inc. c) transcripto requiere cotejar dos cifras: por un lado, las operaciones realizadas por el intermediario extranjero con "otros" integrantes de su mismo grupo económico y, por otro, el total anual de las transacciones concertadas por ese intermediario. Para que rija la exclusión del sexto método, las primeras no deben representar más del treinta por ciento (30%) de las segundas.*

El precepto legal es claro al fijar el "total anual" de las operaciones concertadas por el intermediario extranjero como una de las variables para el cálculo, sin deducción ni detracción como la que establece el reglamento impugnado."

Teniendo en consideración la doctrina anteriormente expuesta el Fisco Nacional nuevamente se centra en las compras de los intermediarios, señalando en relación con la firma Molinos International S.A.F.I. que el 86,41% de las mismas corresponde a mercaderías "de origen argentino" mientras que el 24,59% restante lo fue a otros proveedores, en tanto que respecto a PCA International el 14,40% se realizaron a la firma aquí recurrente, el 36,32% a Pecom Agra S.A. (empresa antecesora a la misma) y el 8,57% a Molinos International (empresa vinculada).

Sobre el particular, no se comparte el criterio del ente fiscal a los fines de evaluar el cumplimiento del mentado requisito, toda vez que al igual que para el caso de la aplicabilidad en la especie del inciso b), toma como parámetro únicamente las compras, olvidando lo señalado por el decreto reglamentario que establece que a los fines del inciso c) deberán relacionarse los ingresos y egresos totales –devengados o percibidos, según corresponda- por operaciones con los restantes integrantes del mismo grupo económico, con los ingresos y egresos totales del intermediario –devengados o percibidos, según corresponda-.

Sin perjuicio de lo expuesto, también la actora realiza un erróneo cálculo en la certificación acompañada toda vez que para ambos intermediarios excluye las operaciones con el propio Molinos Río de la Plata S.A. y Pecom Agra S.A. respecto de la firma PCA International (vide. fs. 125), mientras que para el caso de Molinos International S.A.F.I. no contabiliza las operaciones con Molinos Rio de la Plata S.A. (vide. fs. 126).

Ahora bien, teniendo en consideración la forma de cálculo del porcentual establecido en el inciso c) por parte de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente citado y tomando los datos contenidos en la certificación acompañada como prueba documental, el porcentaje de ingresos y egresos devengados por operaciones con integrantes del conjunto económico respecto de la firma PCA International es de 35,89%, mientras que para el caso de Molinos International S.A.F.I. el porcentaje resulta ser

del 43,53%, ambos superiores al 30% establecido por la normativa en cuestión.

XII.- Que teniendo en consideración lo anteriormente expuesto, cabe concluir que los intermediarios internacionales con los que operó la actora no cumplen conjuntamente con los requisitos establecidos por la norma para la exclusión de la aplicación al caso del “sexto método”.

XIII.- Que sentado lo que antecede, corresponde ahora tratar el planteo subsidiario de la recurrente en cuanto sostiene que el “sexto método” establecido en el artículo 15 de la ley de impuesto a las ganancias únicamente es aplicable a los casos en que una operación entre sujetos vinculados se realice con la intervención de un intermediario internacional que no es el destinatario final de la mercadería, así como también la inconstitucionalidad del inciso h) del artículo 1° del Decreto 916/04.

Sobre esta cuestión también se ha expedido la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa Vicentín antes citada señalando que *“…Según la ley 25.784, los requisitos para que se aplique este sexto método a una determinada operación de exportación son: a) un exportador argentino que extrae del país cereal, oleaginosas, demás productos de la tierra, hidrocarburos y sus derivados, y, en general, bienes con cotización conocida en mercados transparentes; b) un intermediario domiciliado en el extranjero, que adquiere esos bienes sin ser su destinatario efectivo; y c) una empresa domiciliada en el extranjero, "vinculada" con el exportador argentino, que compra los bienes al aludido intermediario internacional.*

De verificarse las tres condiciones simultáneamente, el precepto legal ordena al exportador argentino emplear el siguiente procedimiento para determinar el precio de transferencia de la operación: cotejar el precio del bien vigente en el mercado transparente el día de carga de la mercadería con el convenido con el intermediario internacional y, entre ambos, aplicar y tributar sobre el mayor.”

Agrega que “*es claro para mí que le asiste la razón a la sentencia recurrida en cuanto afirma que, por medio de esta incorporación reglamentaria, se eliminó el requisito del "sujeto vinculado del exterior", exigido por el art. 15 de la ley 20.628 para que resulte de obligatoria aplicación el sexto método de determinación del precio de transferencia.”*

“*En tales condiciones, el art 1°, inc. h), primer párrafo, del decreto 916/04 resulta chocante con el principio de reserva de ley en materia tributaria. En efecto, dicho reglamento es portador de un serio defecto de origen y resulta írrito del principio de reserva legal…”.*

XIV.- Que teniendo en cuenta la doctrina anteriormente expuesta y toda vez que conforme surge de la certificación contable acompañada por la actora el 86,62% de las ventas resultan ser a sujetos no vinculados en el exterior para el caso de PCA Argentina S.A. mientras que para el caso de Molinos Internacional SAFI el porcentaje es similar (97,9%), situación no controvertida por el Fisco Nacional, no encontrándose reunidos en la especie los requisitos exigidos por el artículo 15 de la ley de impuesto a las ganancias a los fines de la aplicación en la especie del “sexto método” a las operaciones de exportación efectuadas por la firma recurrente, corresponde hacer lugar a la repetición intentada por la contribuyente, con más los intereses calculados desde la fecha de interposición del reclamo administrativo (art. 179 ley 11.683), liquidados a la tasa pasiva promedio publicada mensualmente por el Banco Central de la República Argentina de acuerdo con lo dispuesto en la doctrina plenaria establecida por este Tribunal en la causa “Dálmine Siderca S.A.I.C.” del 27/12/1993 (Expte. N° 6.031-I), que resulta de acatamiento obligatorio en virtud de lo establecido por el art. 151 de la ley procedimental.

Las costas se imponen por su orden, en virtud de la complejidad de la materia en

litigio y la aplicación de jurisprudencia de nuestro Máximo Tribunal posterior a la fecha de interposición del recurso.

El Dr. Luis dijo:

1. Que primeramente debo señalar que este Tribunal no se encuentra obligado a tratar todos y cada uno de los argumentos brindados por las partes, sino solo aquellos que resultan necesarios para emitir un pronunciamiento válido (Fallos 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 297:140; 301:970, entre otros), ni a ponderar exhaustivamente todas y cada una de las pruebas producidas en la causa, sino sólo aquellas que se estimen conducentes para fundar las conclusiones a las que arriba (Fallos 321:1776 entre otros).

2. Que atento ello, adhiero a los Considerandos XIII y XIV de la Dra. Marmillon, toda vez que lo allí expuesto resulta suficiente para resolver la cuestión discutida en autos.

Atento al resultado de la votación que antecede

SE RESUELVE:

1°) Hacer lugar a la repetición intentada por la contribuyente, con más los intereses resarcitorios calculados desde la fecha de interposición del reclamo administrativo (art. 179 ley 11.683), liquidados a la tasa pasiva promedio publicada mensualmente por el Banco Central de la República Argentina.

2°) Las costas se imponen en el orden causado.

Se deja constancia que el presente pronunciamiento lo suscriben dos Vocales Titulares, por encontrarse vacante la Vocalía de la 9a. Nominación (cfr. art. 184, 2do. párrafo, ley 11.683 -t.o. vigente- y art. 52 del Reglamento de Procedimientos de este Tribunal).

Regístrese, notifíquese y oportunamente archívese.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.08.18 12:49:34 -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: 2025.08.18 13:18:54 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.08.18 13:18:55 -03:00