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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-16262516-APN-VOCI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 14 de Febrero de 2025

Referencia: 20.355-I; Estevanez Producciones S.A.; Sentencia; SALA A VOC 1RA.

En la fecha se reúne la Sala "A" del Tribunal Fiscal de la Nación, integrada por el Dr. José Luis Pérez (Vocal Subrogante de la 1° Nominación), la Dra. Laura Amalia Guzmán (Vocal Titular de la 2° Nominación) y el Dr. Pablo Alejandro Porporatto (Vocal Subrogante de la 3° Nominación) para dictar sentencia en el **Expte. N° 20.355-I**, caratulado: **"Estevanez Producciones S.A. s/ recurso de apelación".**

El Dr. Pérez dijo:

I.- Que a fs. 39/63 la actora interpuso recurso de apelación contra la Resolución N° 101, de fecha 21/12/2001, que determinó el Impuesto al Valor Agregado, períodos fiscales 05/1996 a 04/1998 y 07 a 12/1998, más los correspondientes intereses resarcitorios y dejó en suspenso la aplicación de la multa, de conformidad con el art. 20, de la ley N° 24.769.

Por su parte, a fs. 81/87 y 149/156 apeló las Resoluciones N° 103 y 102, de idéntica fecha, que determinaron el Impuesto a las Ganancias, períodos 1997 y 1999 y 1998, respectivamente, con sus correspondientes intereses resarcitorios. Por la primera, se le aplicó una multa en los términos del art. 45 de la ley 11.683, t.v. a la sazón, graduada en el 70% supuestamente omitido, mientras que por la segunda se dejó en suspenso -la instrucción del sumario, según lo dispuesto por el art. 20 de la ley penal tributaria.

Plantea la nulidad de las Resoluciones recurridas por violar las garantías del debido proceso adjetivo y de defensa enjuicio. Cita la ley N° 19.549 en su art. 1 inc. f) en cuanto establece como garantía del administrado el derecho de ofrecer prueba y que ella se produzca. Concretamente, se agravia por haber ofrecido prueba pericial contable e informativa en sede administrativa, a la cual no se le hizo lugar.

Refiere que el ajuste encuentra su origen en la consideración por parte del Fisco de que su actividad -la realización y producción de programas de televisión- se encuentra gravada con el Impuesto al Valor Agregado.

Como consecuencia de ello, los créditos fiscales de IVA originados en los insumos y gastos vinculados con la actividad, y considerados como costo por su parte en el Impuesto a las Ganancias, pasaron a ser crédito computable contra los débitos fiscales de IVA, aumentando de esa manera, a juicio de la APIP, el resultado del ejercicio, ya que los gastos deducibles así considerados por Estevanez Producciones SA pasaron a ser crédito

fiscal del IVA, como consecuencia de la supuesta gravabilidad de la actividad.

Asimismo, indica que el Fisco entendió que su parte adeuda un impuesto originado en los créditos fiscales no computados, mientras que los débitos fiscales supuestamente adeudados, los debería haber considerado como gastos en el período fiscal en que los mismos Rieron determinados. Ello llevó a que la AFIP-DGI desmenuzara la liquidación del gravamen en dos partes, y en períodos fiscales distintos, cuando ambos correspondían a los mismos periodos.

A su entender, cuando el juez administrativo determina el IVA lo hace desde una técnica liquidatoria correcta: débitos menos créditos fiscales del mismo período. Sin embargo, al hacer lo mismo con el Impuesto a las Ganancias, lo perjudica, dado que al tomar como utilidad el crédito fiscal y no deducir el débito fiscal que correspondía al mismo período, afirma que se llega al absurdo de determinar un mayor impuesto a la renta, cuando, en definitiva y como consecuencia de la supuesta deuda en el Impuesto al Valor Agregado, disminuyó su utilidad.

Alega que el Fisco Nacional no tuvo en cuenta que el ajuste de IVA no es otro que la diferencia entre el débito y el crédito fiscal y no uno u otro concepto de la ecuación.

Por último, se agravia de la multa aplicada, recuerda su naturaleza penal y alega la falta de existencia del elemento subjetivo, esto es, dolo o culpa por su parte.

Realiza un análisis de la legislación aplicable, cita jurisprudencia en abono de su tesis, ofrece prueba, formula reserva de Caso Federal y solicita se dejen sin efecto las Resoluciones recurridas, con costas.

II.- Que el Fisco a fs. 104/126 y 160/185 contesta los traslados conferidos. En ambos escritos, negó la procedencia de las nulidades, explicó sus argumentos de fondo, pidió que se rechacen los pedidos de la actora, con expresa imposición de costas y hace reserva del caso federal, con costas.

III.- Que, mediante las sentencias agregadas a fs. 212 y 216 se ordenó la acumulación de los expedientes N° 20.358-I y N° 20.359-I al N° 20.355-I. A fs. 222/223 se hace lugar a la oposición probatoria efectuada por el Fisco Nacional y se declara la causa de puro derecho. A fs. 307 se ordenó la reconstrucción del expediente por Secretaría de Asuntos Impositivos visto el resultado negativo de la búsqueda de los cuerpos originales. Se deja sentado que la referencia a las fojas efectuada en la presente se corresponde a las fojas de las presentes actuaciones luego de que se efectuara la reconstrucción de las mismas.

Que a fs. 227/241 luce agregada la sentencia mediante la cual este Tribunal rechazó la excepción de nulidad articulada por la actora y confirmó las resoluciones apeladas, con costas.

A fs. 249/256 la parte actora se allana en los términos de la ley N° 25.792 y apela en subsidio. Elevadas las actuaciones, la Excma. Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal resolvió a fs. 294/296 tener por allanada a la actora y tener por aceptada por el Fisco la falta de interés fiscal con relación a la Resolución N° 101 -determinativa de IVA, períodos fiscales 05/1996 a 04/1998 y 07 a 12/1998-, con costas en el orden causado.

Asimismo, la Alzada dispuso en dicha ocasión la devolución de los presentes a este Tribunal, a fin de que previa sustanciación del escrito presentado por la parte actora a fs. 302/305 (de la antigua numeración) se expida sobre el Impuesto a las Ganancias, y, en su caso, sobre la procedencia de intereses, multa y costas, en atención a la forma que se resuelve respecto de la determinación de IVA.

IV.- Que, sustanciada la presentación de la actora conforme lo ordenado, corresponde resolver en relación a las Resoluciones N° 102 y 103 determinativas del Impuesto a las Ganancias, períodos fiscales 1997, 1998 y 1999 por las deducciones como costo de los créditos fiscales correspondientes a la Resolución N° 101.

Como se mencionó *ut supra*, la Resolución N° 101 fue dejada sin efecto por la Sala III de la Cámara Contencioso Administrativa Federal en razón de lo manifestado por el Fisco Nacional en cuanto a que la actividad de la actora se encuentra exenta del Impuesto al Valor Agregado de acuerdo a lo normado en la Ley N° 25.792.

Ello así, cabe destacar que la ley 25.792 (B.O. 11/11/2003) estableció que la producción de películas, programas y/o grabaciones destinadas a ser exhibidas en emisoras de televisión abierta, por cable y/o por sistema satelital, realizadas con anterioridad al 1° de enero de 1999, sin perjuicio de que el sujeto que realizó la actividad lo haya hecho para sí, para terceros y/o asociado a terceros, haya sido o no titular del derecho, sea que la película, programa y/o grabación haya sido emitida en vivo, en directo o en diferido, y cualquiera haya sido el soporte utilizado, grabación en cinta, vínculo satelital, cable u otro, no están alcanzadas por el impuesto al valor agregado (arts. 1° y 2°).

En el art. 3° de la ley se dispuso que “Quedan sin efecto las actuaciones administrativas o judiciales que se encuentren en curso referidas o correspondientes a hechos imponibles acaecidos en ejercicios fiscales cerrados hasta el 31 de diciembre de 1998 inclusive, impulsadas por la Administración Federal de Ingresos Públicos u organismo competente por interpretación diferente a lo aquí establecido. En los casos en que se hubiere dictado una sentencia firme contraria a lo aquí preceptuado y el responsable se allanare y renunciara a toda acción y derecho, incluso el de repetición, con costas en el orden causado, el fisco aceptará la falta de interés fiscal”.

En el caso particular, las determinaciones del Impuesto a las Ganancias, períodos fiscales 1997, 1998 y 1999, fueron dictadas como consecuencia del ajuste fiscal en el IVA. Tal como surge de las resoluciones apeladas y de los antecedentes administrativos la actora cerraba sus ejercicios comerciales el 30 de abril de cada año por lo que la incidencia de los créditos fiscales en el IVA (períodos fiscales 05/1996 a 04/1998 y 07 a 12/1998) en ganancia se evidencia en los ejercicios fiscales 1997, 1998 y 1999.

En ese sentido, los créditos fiscales del IVA generado por las operaciones cuando la actividad se encontraba exceptuada de tributar el citado impuesto, del momento que no existen los débitos fiscales contra los cuales pueden compensarse, son costo para su titular y por lo tanto deducibles como gasto en la liquidación del impuesto a las ganancias durante la vigencia del lapso exento, esto es, por aquellos créditos devengados hasta el 31 de diciembre de 1998 (en igual sentido se pronunció este Tribunal en la causa "Grupo Quintana S.A., Sala D, del 08/11/2004)

Por ello en el caso particular corresponde revocar las determinaciones del impuesto a las ganancias. Las costas se imponen por su orden en atención a las particularidades del caso y que las presentes actuaciones se resuelven por aplicación de una norma dictada con posterioridad a los actos apelados.

La Dra. Guzmán y el Dr. Porporatto dijeron:

Que adhieren al voto del Dr. Pérez.

Por ello, **SE RESUELVE:**

Revocar las determinaciones del impuesto a las ganancias, costas por su orden.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Laura Amalia Guzman
Date: 2025.02.13 16:45:34 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Laura Amalia Guzman
Vocal
Vocalía II Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Pablo Alejandro Porporatto
Date: 2025.02.13 16:48:52 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Pablo Alejandro Porporatto
Vocal Subrogante
Vocalía III Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Jose Luis Perez
Date: 2025.02.14 09:07:49 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Jose Luis Perez
Vocal Subrogante
Vocalía I Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.02.14 09:08:10 -03:00