Expte. Nº 3681/2022.-

///nos Aires, 05 de abril de 2022.- PGR/RDS

Y VISTOS, estos autos caratulados: “Metrogas S.A. TF 30625-I c/ Dirección General Impositiva s/recurso directo de organismo externo” y,

CONSIDERANDO:

I.- Que por resolución del 07/05/2019 y su aclaratoria del 20/05/2019, el Tribunal Fiscal de la Nación revocó la Resolución N° 34/2007 de fecha 13/11/2007 dictada por la Jefa (int.) de la División Determinaciones de Oficio “B” del Departamento Técnico de Grandes Contribuyentes Nacionales, dependiente de la Subdirección General de Operaciones Impositivas de Grandes Contribuyentes, por la que se decide impugnar la declaración jurada del Impuesto a las Ganancias del período fiscal 2001, e impuso las costas al vencido.

Asimismo, reguló los honorarios de la Dra. Magdalena González Garaño y del Dr. Lucas García Oliver por su actuación en autos en el carácter de coapoderados de la recurrente, en la suma de $11.097 (pesos once mil noventa y siete) para cada uno de ellos y del Dr. Alberto Tarsitano por su actuación en autos en el carácter de patrocinante de la recurrente, en la suma de $55.486 (pesos cincuenta y cinco mil cuatrocientos ochenta y seis), las que quedan a cargo del Fisco Nacional, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, el resultado obtenido y la tarea desarrollada por los profesionales intervinientes en las etapas cumplidas, de acuerdo con las pautas fijadas en la ley N° 21.839, modificada por la ley N° 24.432.

II.- Que, para decidir del modo indicado, el tribunal jurisdiccional administrativo -por mayoría- tuvo en consideración que correspondía desechar los agravios referidos a la nulidad, pues en el caso de autos consideró que el acto apelado fue dictado con fundamento en las circunstancias de hecho y de derecho, es decir, que no sólo se han cumplido con los requisitos de validez sin violarse el derecho de defensa de la recurrente, sino que se han valorado las circunstancias fácticas y jurídicas vinculadas al caso concreto, más allá del acierto o error en que pueda haber incurrido el ente fiscal al apreciarlas.

Destacó que, “la nulidad por vicios procesales carece de un fin en sí misma, es decir, no tiene existencia autónoma, dado que el derecho procesal es una vía para asegurar la aplicación del derecho de fondo.

Sólo procede cuando de la violación de las formalidades surge un perjuicio real y concreto en el derecho de la parte, principio que se sintetiza en la máxima ´no hay nulidad por la nulidad misma´, receptado en el Código Procesal Civil y Comercial de la Nación (cfr. Alzada, Sala V, 6 de junio de 1997 *in re* “Sosa, Mirta Elena”).

Finalmente, hizo notar que no correspondía la imposición de costas autónoma, toda vez que la defensa de nulidad no fue interpuesta y tratada como de previo y especial pronunciamiento ni su resolución fue diferida para ser decidida junto con la cuestión de fondo.

En cuanto al fondo de la controversia planteada, realizó una exposición resumida de la materia discutida en autos.

Señaló que, del acto apelado surge que el Fisco consideró que el tratamiento dispensado por la responsable a la incorporación de redes para la distribución de gas que le efectuaron los usuarios del servicio, cuya construcción haya estado a su cargo o hayan sido construidas por terceros y luego cedidos a ella para la provisión del servicio, no se ajusta a lo establecido en el impuesto a las ganancias respecto del período fiscal 2001 por haberse constatado diferencias entre los valores asignados contable e impositivamente por la empresa a dichas redes, esto es el importe de las bonificaciones y los respectivos costos de construcción que son los importes efectivamente erogados por los usuarios del servicio público, siendo éstos últimos muy superiores a los primeros.

Refirió que, en la resolución se hace constar que los costos directos son de incorporación que tiene la sociedad respecto de dichos bienes de uso cedidos, son los incurridos en conceptos de mano de obra por supervisión y por conexión con la red principal, como así también las bonificaciones que el Ente Nacional Regulador del Gas -Enargas- determina que debe efectuarle a los usuarios que hayan solventado total, o parcialmente, los emprendimientos.

Por otra parte, destacó que el recurrente argumenta que el tratamiento contable que le asigna a la incorporación de las redes cedidas por terceros se sustenta en la Resolución N° 1660 del Enargas 31/3/2000, que aprobó el plan de cuentas único y manual de cuentas para las empresas licenciatarias del servicio de transporte y distribución de gas cuya aplicación resultaría de carácter obligatorio para la valuación, registración y exposición de las operaciones que se realicen o devenguen

a partir del 1/1/2001; y que sobre la registración de las redes cedidas por terceros, la empresa valuó la obra por el menor valor entre el costo de construcción o en caso de desconocerse, el de reposición y el de utilización económica de dicho activo, siendo éste último el valor de negocio que surge de calcular el valor actual del flujo de fondo futuro que se espera que genere el proyecto.

Señala así, que la eventual diferencia entre el valor de incorporación de las obras y la obligación de bonificar a los usuarios se registra en una cuenta regularizadora que se expone deduciendo de los bienes de uso y cuyo criterio de amortización equivale al del bien incorporado, aclarando que el tratamiento impositivo no difiere del contable en lo que hace a la valuación de las redes cedidas por terceros, precisando que la totalidad de las redes cedidas por terceros fueron incorporadas al activo por el valor de las bonificaciones establecidas por el Enargas en sus resoluciones Nros. 10/93 o 44/94.

Luego aclaró que, de las actuaciones seguidas por la Inspección se observa que, a los fines contables, la recurrente activó las redes recibidas de terceros incluyéndolas dentro del rubro Bienes de Uso en la cuenta “Redes cedidas por terceros” y utilizó como contrapartida la cuenta del pasivo “Deuda por redes cedidas por terceros” considerando para valuarlas el importe de las bonificaciones establecidas por el Enargas.

Por su parte, agregó que el Fisco entiende que la operatoria por la que se produjo la cesión de bienes de uso no puede encuadrarse como una compra de bienes que le efectúa la empresa a los usuarios, ya que la misma no se limita a la cesión de redes toda vez que no tiene sentido si no se presta efectivamente el suministro de gas al usuario a través de ellas y, por lo tanto, el Fisco considera que la diferencia gravada constituye un incremento patrimonial para la recurrente que tiene como contrapartida una utilidad que encuadra en concepto de enriquecimiento calificado como garantía prevista en el inciso 2°) del artículo 2°) de la ley del impuesto a las ganancias, utilidad que no ha sido incluida por el recurrente en las declaraciones juradas del tributo, admitiendo obviamente la deducción de la amortización correspondiente en función de la cantidad de años de vida útil que se les asigne.

En tal orden, señaló que en el informe final de inspección se refiere que Metrogas S.A. firmó con los clientes un acta de transferencia de las redes donde se expone que la cesión se realiza en el marco de lo establecido por la Ley N° 24.076, decretos reglamentarios y disposiciones dictadas en consecuencia, que el usuario entrega y transfiere a la firma la propiedad de las obras y que la misma queda incorporada al patrimonio de la firma para su mantenimiento, explotación por razones de seguridad pública y en resguardo de la normal y eficiente prestación del servicio, fijando el Enargas, en su carácter de organismo de contralor, distintas resoluciones donde prevé el otorgamiento de bonificaciones por parte de las empresas distribuidoras de gas a favor de los usuarios, en el caso de emprendimientos financiados total o parcialmente por ellos.

Por ser ello así, concluyó que la cuestión planteada en los presentes autos guarda relación con la resuelta por la Corte Suprema de Justicia de la Nación con fecha 02/09/2014 en la causa “Gas Natural Ban S.A. (TF 19.365-I) c/ DGI”, en donde se resolvió confirmar la sentencia que dejó sin efecto la determinación del tributo realizada por el organismo fiscal, con sustento en que se habían soslayado las pautas establecidas por el Ente Nacional Regulador del Gas aplicables al caso.

Por tales consideraciones, votó por revocar la resolución apelada, tornándose abstracto el tratamiento de las demás cuestiones planteadas.

En torno a la imposición de costas, señaló que no se advertían motivos que justifiquen apartarse del principio objetivo de la derrota, debiendo imponerse al Fisco Nacional.

III.- Que con fecha 07/06/2019 (fs. 273), el Fisco Nacional interpuso recurso de apelación contra la regulación de honorarios de fecha 20/05/2019, por considerarlos altos.

Asimismo, contra lo así decidido, el Fisco Nacional interpuso apelación con fecha 26/06/2019 (ver fs. 277), habiendo expresado agravios el 18/07/2019 (fs. 282/286).

Corrido que fuera el pertinente traslado el 26/09/2019 (ver fs. 292), la parte actora formuló sus réplicas el 07/10/2019 (fs. 293/295).

IV.- Que el Fisco Nacional en la fundamentación de su recurso se quejó de la imposición de las costas a su parte.

Destacó que, el ajuste revocado se relaciona con el Impuesto a las Ganancias, y el Tribunal señaló que para así resolver ha tenido en cuenta los lineamientos vertidos por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el caso “Gas Natural Ban S.A. (TF 19.365-I) c/ DGI”, del 02/09/2014.

Al respecto, indicó que del análisis del precedente señalado, surge que tanto la Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal como la Corte Suprema de Justicia de la Nación –en fechas: 27/08/2007 y 2/09/2014 respectivamente– no obstante pronunciarse por la revocación del ajuste fiscal, consideraron que existían en el caso circunstancias que imponían que las costas en dichas instancias fueran distribuidas en el orden causado, apartándose del criterio objetivo de la derrota (art. 68, 2° párrafo, del C.P.C.C.N.).

Enfatizó que es evidente que en el caso mencionado por el *a quo*, se discutió un tema análogo al aquí resuelto, existiendo constancias fehacientes para solicitar que el Tribunal se apartara del criterio objetivo de la derrota.

Aseveró que, la sentencia del Tribunal Fiscal de la Nación resulta arbitraria pues no ha tenido especial consideración en las cuestiones que se suscitaron en la presente causa, siendo entonces prudente y ajustado a derecho, apartarse del principio citado.

Consideró que la cuestión planteada presentó especiales particularidades que convalidan el apartamiento del criterio objetivo de la derrota, siendo que la complejidad de la cuestión expuesta fue finalmente resuelta por el Máximo Tribunal, en forma posterior al inicio de las presentes actuaciones.

De tal modo, expuso que su mandante tenía fundadas razones para efectuar el ajuste –ahora revocado–, y con ello sustentar que el criterio objetivo de la derrota no resultaba aplicable en la especie.

Manifestó que, el agravio que la sentencia ha causado al Fisco se presenta en el hecho de la ausencia de motivación en lo que hace a la imposición de costas, lo que constituye un agravio indudable si tenemos en cuenta la naturaleza de las cuestiones que se debatieron en las presentes actuaciones.

Destacó que el *a quo* cae en una contradicción cuando por un lado participa y acepta la complejidad de la materia a decidir, y las

especiales circunstancias del caso, y por el otro, al momento de imponer las costas, aplica lisa y llanamente, y en forma automática el art. 68 del C.P.C.C.N., olvidando así las propias consideraciones vertidas en los considerandos de su sentencia.

Por tales consideraciones, solicitó se revoque la sentencia en lo que ha sido materia de agravios y, consecuentemente, se distribuyan por su orden.

V.- Que así planteada la cuestión a resolver, cabe recordar que el Tribunal Fiscal de la Nación revocó la Resolución N° 34/2007 de fecha 13/11/2007, por la que se decidió impugnar la declaración jurada del Impuesto a las Ganancias del período fiscal 2001, e impuso las costas al Fisco Nacional.

Se observa que la fundamentación brindada para decidir de ese modo, evidencia una invocación genérica del principio objetivo de la derrota, previsto en el artículo 68 del C.P.C.C.N., de aplicación supletoria por conducto del artículo 197 de la Ley N° 11.683 (texto ordenado 1998 y modif.).

En este sentido, corresponde poner de resalto que la sentencia del Tribunal Fiscal de la Nación invoca como argumento dirimente para resolver la cuestión de fondo, lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación con fecha 02/09/2014 en la causa “Gas Natural Ban S.A. (TF 19.365-I) c/ DGI”.

En dicha oportunidad, y en cuanto aquí importa, el Alto Tribunal señaló que: “[…] Finalmente, en cuanto a la imposición de costas por su orden, el fundamento de la sentencia es adecuado, puesto que es nítida la complejidad del caso, circunstancia que, por lo demás, se tradujo en los criterios discordantes mantenidos por distintas dependencias de la administración (conf. resoluciones 615/2004 y resolución 74/2005, ambas del Ministerio de Economía y Producción) […]”.

Por ser ello así, toda vez que –como quedara dicho– el fundamento empleado por el Tribunal Fiscal de la Nación para resolver como lo hizo, en cuanto al fondo de la cuestión, se apoyó en lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el citado precedente, es que corresponde atender a las manifestaciones vertidas por el recurrente y, con idéntico criterio al adoptado tanto por la Cámara como por la Corte

Suprema de Justicia de la Nación al resolver la causa “Gas Natural Ban S.A.”, ya citada.

Por las consideraciones expuestas, corresponde admitir la apelación intentada por la parte demandada y decidir que las costas sean distribuidas en el orden causado.

VI.- Que, respecto al recurso interpuesto por el fisco contra la regulación de honorarios de fecha 20/05/2019 (fs. 272), toda vez que por conducto de la presente se modifica la distribución de las costas, la mentada regulación queda sin efecto y, por lo tanto, deviene inoficioso el tratamiento de la apelación referida.

VII.- Que las costas de esta instancia se imponen a la actora vencida, pues no se observan motivos para apartarse del principio objetivo de la derrota en atención a la materia recursiva y al modo en que se resuelve (cfr. art. 68 del C.P.C.C.N. y art. 197 de la L.P.T.).

VIII.- Que, en atención a lo resuelto precedentemente, cabe tener en cuenta la naturaleza del asunto, el resultado obtenido, monto involucrado y lo resuelto por la C.S.J.N. doctr. Fallo: “Las Marías”; atento el valor, motivo, extensión y calidad jurídica de la labor desarrollada ante la alzada relacionada con la distribución de costas, corresponde regular en la suma PESOS SIETE MIL CUATROCIENTOS TREINTA Y NUEVE ($7.439) –equivalente a 1 UMA– y PESOS DOS MIL NOVECIENTOS SETENTA Y CINCO CON SESENTA ($2.975,60) –equivalente a 0,40 UMA–; los honorarios de los DRES. LUCAS SEBASTIAN ORMAZABAL y MONICA CECILIA PEREZ, patrocinante y apoderada, respectivamente, actuantes en la defensa de la demandada (arts. 14, 16, 20, 24, 29 inc. g), 30, 44 inc. b) ccdtes. y citados de la ley 27.423 - Dto. Nº 1077/17).

El importe del impuesto al valor agregado integra las costas del juicio y deberá adicionarse a los honorarios, cuando el profesional acreedor revista la calidad de responsable inscripto en dicho tributo (conf. esta Sala *in re*: “Beccar Varela Emilio - Lobos Rafael Marcelo c/Colegio Públ. de Abog.”, del 16 de julio de 1996).

Para el caso de que el profesional no haya denunciado la calidad que inviste frente al IVA, el plazo para el pago del tributo sobre el honorario regulado, correrá a partir de la fecha en que lo haga.

Por lo expuesto, el Tribunal **RESUELVE**: **1°)** hacer lugar al recurso del Fisco Nacional y, en consecuencia, revocar la resolución de

fecha 07/05/2019 en cuanto fue materia de agravio; **2°)** declarar inoficioso el tratamiento del recurso intentado por el Fisco Nacional contra la regulación de honorarios del 20/05/2019 en orden a la forma en que se decide; **3°)** imponer las costas de esta instancia a la vencida (art. 68 del C.P.C.C.N., de aplicación supletoria por conducto del art. 197 de la ley 11.683 -t.o. 1998 y modif.), y **4°)** regular los honorarios conforme lo dispuesto en el considerando VIII.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

JOSÉ LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA

LUIS M. MÁRQUEZ

MARÍA CLAUDIA CAPUTI

Fecha de firma: 05/04/2022
Firmado por: LUIS MARIA MARQUEZ, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: MARIA CLAUDIA CAPUTI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JOSE LUIS LOPEZ CASTINEIRA, JUEZ DE CAMARA

#36225059#321422561#20220405083329506