43940/2023 POLIRESINAS SAN LUIS SA (TF 45965873-I) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, 18 de junio de 2024.- AK

Y VISTOS; CONSIDERANDO:

I. La firma Poliresinas San Luis S.A. interpuso el recurso de retardo por repetición previsto en el segundo párrafo del artículo 81 de la ley 11.683 "mediante el cual intenta repetir la suma de $ 43.311.808,14, con más los respectivos intereses" que ingresó en exceso para cancelar la obligación tributaria en el impuesto a las ganancias (períodos fiscales 2012, 2013 y 2014), "en razón de no haber incorporado el ajuste por inflación previsto en el Título VI de la ley de impuesto a las ganancias".

II. El Tribunal Fiscal de la Nación resolvió: "Hacer lugar a la repetición intentada por la suma de $26.363.613,88, con más los intereses [...]. Costas al Fisco Nacional en la parte que resulta vencido, y costas por su orden en la parte por la que no prospera el recurso intentado".

Para decidir así, sostuvo que:

(i) "[A] fin de resolver la cuestión ventilada en estos autos, ha de estarse al criterio" que la Corte Suprema de Justicia de la Nación expuso en el precedente "*Candy*" (Fallos 332:1751).

(ii) "[E]n relación a la objeción expuesta por el Fisco Nacional en cuanto a que los porcentajes de algunos períodos fiscales cuya repetición se pretende resultan inferiores al 62% observado por la Corte Suprema en el precedente 'Candy', cabe destacar que la confiscatoriedad no se encuentra condicionada a un año fiscal

determinado y a un porcentaje específico sino a la configuración de las circunstancias fácticas que constituyan tal supuesto en el año fiscal de que se trate".

(iii) La firma actora acompañó un "'Informe Especial de Contador Público Independiente sobre el Estado de Resultados Ajustado por Inflación' y un 'Informe Especial de Contador Público Independiente sobre el Resultado Impositivo Ajustado por Inflación'" y "el profesional interviniente concluyó que cada Estado de Resultados fue confeccionado en forma adecuada y de conformidad con las normas contables profesionales argentinas".

(iv) "[L]os índices utilizados [por la parte actora] para cada ejercicio han sido aquellos referentes al IPC confeccionados por la Dirección Provincial de Estadísticas y Censos de la Provincia de San Luis".

(v) "[D]el análisis del informe producido por ambos peritos contadores en autos, surge que partiendo de los Estados Contables cerrados al 31/12/2012, 31/12/2013 y 31/12/02014 [...] y de la determinación del Impuesto a las Ganancias contenida en las Declaraciones Juradas correspondientes, se efectúan una serie de cálculos en dos series que, en principio, difieren únicamente en los índices utilizados en cada una de las ellas".

(vi) "[E]n principio corresponde concluir que de las certificaciones contables presentadas en la instancia administrativa por la recurrente, posteriormente corroboradas en la primera serie por los peritos contadores intervinientes en oportunidad de la presentación del informe pericial contable en estas actuaciones, convalidan en los términos expresados por la recurrente en su escrito de inicio el presupuesto de confiscatoriedad respecto de todos los períodos fiscales cuya repetición [se persigue] en la medida de la diferencia entre el impuesto efectivamente ingresado y el que hubiere

correspondido ingresar de resultar aplicable el mecanismo de ajuste por inflación" excede el límite razonable de la imposición.

(vii) "[L]a Ley de Impuesto a las Ganancias no contempla en su Título VI la posibilidad de elegir un índice a los efectos de proceder a realizar el ajuste por inflación, sino que de forma específica establece que la actualización de los diversos importes se efectúa mediante la aplicación del índice de precios al por mayor, nivel general, suministrado por el INDEC".

(viii) "[C]onforme surge de la segunda serie de cálculos practicada por los peritos contadores tomando como base de actualización el índice establecido en la normativa del gravamen, [...] se arriba para cada período fiscal a una tasa efectiva del gravamen del orden del 50,79%, 43,90% y 53,16%, respectivamente, serie que corresponde tomar en cuenta por este Tribunal Fiscal para considerar si en el caso concreto se produjo o no un supuesto de confiscatoriedad".

(ix) "[E]n atención a que conforme surge del informe pericial contable el impuesto efectivamente ingresado en cada período fiscal ascendió a las sumas de $ 15.808.780,97, $ 29.094.541,83 y $ 45.528.816,18, respectivamente, mientras que de haberse aplicado el mecanismo de ajuste por inflación previsto legalmente dicho impuesto hubiera ascendido a las sumas de $ 10.893.330,25, $ 23.197.748,08 y $ 29.977.446,77, respectivamente, este Tribunal entiende la repetición ensayada por la recurrente debe proceder por la suma de $ 26.363.613,88".

III. En su memorial la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) expuso los siguientes agravios que fueron contestados:

Preliminarmente, sostuvo, que en la resolución nº 87/2020, que se dictó con posterioridad al inicio del recurso de retardo por repetición, la AFIP "concluyó en la prescripción de la acción para repetir el monto correspondiente al período fiscal 2012 por aplicación de las previsiones del [artículo] 61, primer párrafo, de la ley 11.683".

En relación al plano sustancial, señaló que:

(i) La sentencia efectuó una valoración arbitraria "de los hechos y las pruebas, a la luz de las claras nociones de 'CANDY S.A.' y en evidente perjuicio al interés fiscal, [que] acredita la procedencia de la revisión y revocación del decisorio bajo análisis por parte de esa Cámara Nacional de Apelaciones".

(ii) La "pericia producida a instancia de la contribuyente" que tomó "como base de actualización el índice de precios al por mayor, nivel general" no exhibe los porcentuales que "oportunamente considerara el Alto Tribunal en 'CANDY S.A.' (más del 62% del resultado impositivo ajustado y del 55% de las utilidades contables también ajustadas por inflación)".

(iii) El Fisco "en el marco de la mentada O.I. 1787980, arribó a una tasa efectiva del impuesto a las ganancias del 47% para el período fiscal 2012, del 44% para el período fiscal 2013 y del 53% para el período fiscal 2014, resultante del impuesto efectivamente pagado respecto de la ganancia gravada computando el ajuste por inflación impositivo más el ajuste de amortizaciones".

(iv) "[S]i se anulan los beneficios promocionales en la determinación del resultado sujeto a impuesto, equiparando a POLIRESINAS SAN LUIS S.A. al resto de los contribuyentes, aun computando el ajuste por inflación impositivo más el reajuste de amortizaciones, la tasa efectiva del impuesto a las ganancias resulta ser de 43% para el período fiscal 2012, de 34% del período 2013 y de 44% para el período 2014".

(v) La resolución nº 87/2020 concluyó en que "la contabilidad de la contribuyente ha reflejado con claridad su salud económica y financiera y sus proyectos de expansión" pues la firma actora incrementó su patrimonio neto de manera constante "surgiendo también de las memorias de dichos Estados Contables que ha distribuido dividendos en efectivo durante los ejercicios 2013 y 2014".

(vi) "[L]a mayoría de los puntos propuestos evacuados en el informe pericial no son producto de la compulsa de los libros, registraciones y documentación de respaldo de POLIRESINAS SAN LUIS S.A. sino de los papeles de trabajo que esta seleccionó con dicho propósito y puso a disposición de los profesionales intervinientes".

Agrega que "la cuestión tiene aristas de complejidad que no han sido debida y seriamente analizadas en el informe pericial producido a instancia del apelante".

(vii) Subsidiariamente, planteó que "en el supuesto de confirmarse la procedencia de la repetición pretendida, correspondería aplicar las tasas de interés establecidas por la Resolución (MEyP) Nº 314/2004 y por la Resolución (ME) Nº 598 /2019 que, entró en vigencia el 1º/8/2019".

(viii) "Finalmente, y también en subsidio de las pretensiones de revocación de la sentencia del Tribunal Fiscal, con costas en ambas instancias a la contribuyente, el Fisco Nacional que represento expresa sus agravios contra la imposición de costas dispuesta por aquel".

IV. El planteo de prescripción que invoca la AFIP en su memorial respecto al período fiscal 2012 no puede ser admitido.

Ello es así, pues, aquélla no opuso la excepción al contestar el recurso interpuesto por la firma actora (ver la presentación de la AFIP de fecha 30 de agosto de 2019) sino que recién el 15 de noviembre de 2020 introduce esta cuestión en las actuaciones en ocasión del dictado de la resolución 87/2020.

Ciertamente, según el artículo 2552 del Código Civil y Comercial -aplicable al presente proceso en función del artículo 2532 de ese Código- "el juez no puede suplir de oficio la prescripción" lo que significa que no produce sus efectos de pleno derecho, ni puede ser declarada de oficio por los jueces o tribunales, por tanto, es necesario que haya sido alegada u opuesta por la parte interesada, en la oportunidad establecida por el artículo 2553 de ese Código.

V. Esta cámara, por sus diversas salas, ha dicho invariablemente que no corresponde apartarse de la apreciación efectuada por el Tribunal Fiscal de las circunstancias fácticas de la causa, dado los límites del recurso que prevé el artículo 86, inciso ‘b’, de la ley 11.683, a menos que se pruebe que aquel tribunal haya incurrido en un error en la apreciación de los hechos (esta sala, causa “*ABC Maderas SA (TF 16870-I) c/ DGI*” y “*Junquera, Marta Aurora* ”, pronunciamientos del 6 de diciembre de 2011 y del 4 de agosto de 2015, respectivamente; en igual sentido, Sala III, causa “*Ambulancias Privadas Argentinas SA*”, pronunciamiento del 23 de febrero de 2011, Sala IV, causa “*Banco de Italia y Río de La Plata SA*”, pronunciamiento del 24 de septiembre de 1996, y Sala V, causas “ *Devez, Manuel Rodolfo*” y “*Del Buono, Jorge*”, pronunciamientos del 13 de febrero de 2002 y del 15 de marzo de 2007, respectivamente).

VI. Los agravios que la AFIP-DGI sostiene para intentar rebatir el pronunciamiento apelado consisten, sencillamente, en

soslayar los medios probatorios que fueron ponderados o en proponer interpretaciones diferentes que no logran invalidar sus conclusiones en esos aspectos.

Ciertamente, el pronunciamiento dictado por el Tribunal Fiscal prestó una especial consideración a la prueba documental que la firma actora acompañó, a saber: el "Informe Especial de Contador Público Independiente sobre el Estado de Resultados Ajustado por Inflación" y el "Informe Especial de Contador Público Independiente sobre el Resultado Impositivo Ajustado por Inflación".

Asimismo, ponderó que el informe contable presentado por los peritos designados de oficio por ese tribunal permitía convalidar "el presupuesto de confiscatoriedad respecto de todos los períodos fiscales cuya repetición [se persigue]" pues utilizando los índices de inflación publicados por el INDEC resultó que para cada período fiscal correspondía una "tasa efectiva del gravamen del orden del 50,79%, 43,90% y 53,16 %, respectivamente".

Esta sala, ha dicho que ese medio de prueba tiene "relevancia decisiva para el fin aquí buscado (Fallos: 332:1571; 333:631; entre muchos otros), al que debe estarse dado que [...] las impugnaciones deducidas no alcanzan para desvirtuar las conclusiones del dictamen, pues sólo se basan en los efectos derivados de normas que pretende no se apliquen, y no se encuentran respaldadas por otras de igual o parejo tenor" (esta sala, "*Central Puerto SA c/ EN-AFIP-DGI s/ Dirección General Impositiva*", pronunciamiento del 3 de septiembre de 2019).

A su vez, cabe precisar que la lectura del informe contable evidencia que éste se confeccionó no sólo examinando los papeles de trabajo que aportó la firma actora sino que también se analizaron los estados contables y las declaraciones juradas que presentó.

VII. Asimismo, debe puntualizarse que el Fisco ejerció sus facultades de fiscalización a través de la orden de intervención nº 1787980 y arribó a tasas efectivas cuyos porcentuales resultan prácticamente idénticos a los que consideró la sentencia apelada.

Ciertamente, las alícuotas que aquél invoca en el punto '3' de su memorial superan holgadamente la alícuota del 35 % prevista en la ley del gravamen.

VIII. Por otra parte, como sostuvo la sentencia apelada "los incentivos fiscales de los que goza la recurrente no representan un óbice para aplicar el mecanismo de ajuste por inflación impositivo previsto en el Título VI de la ley del gravamen sobre las restantes rentas alcanzadas y efectivamente gravadas por el impuesto, teniendo en cuenta que su no aplicación implica que termine tributando por ganancias meramente nominales y/o ficticias, razón por la cual el argumento de la representación fiscal debe ser rechazado".

IX. La tasa pasiva promedio publicada por el BCRA es aplicable hasta el 31 de julio de 2019 (causas "*Telefónica de Argentina SA c/ENAFIP-DGI s/dirección general impositiva*" y " *Central Puerto SA c/ENAFIP-DGI s/dirección general impositiva*", pronunciamientos del 9 de mayo de 2019 y del 3 de septiembre de 2019, respectivamente; en igual sentido, Sala II, causa "*American Express Argentina SA c/ EN-AFIP DGIs/ Dirección General Impositiva*", pronunciamiento del 27 de abril de 2017; Sala V, causa " *Osram Argentina SA c/EN-AFIP-Resol 30/11 s/Dirección General Impositiva*", pronunciamiento del 15 de agosto de 2017; y Sala III, causa "*Thomas de Sudamérica SAc/ DGA s/recurso directo de organismo externo*", pronunciamiento del 12 de octubre de 2017).

A partir del 1° de agosto de 2019 debe aplicarse la tasa efectiva mensual que publica la AFIP, en cumplimiento de la resolución nº 598 /2019, y para los intereses devengados desde el 1º de septiembre de 2022 hasta el momento del efectivo pago, se aplican las tasas previstas en el artículo 4º de la resoluciones nºs 559/2022 y 3/2024 (esta sala, causas "*Grossi Gallegos, Hugo Osvaldo José c/ EN -AFIP s/ amparo ley 16.986*" e "*Industrial and Comercial Bank of China SA c/ EN-AFIP-DGI s/ Dirección General Impositiva*", pronunciamientos del 30 de julio de 2020 y del 4 de febrero de 2021, entre otros).

X. Las costas de ambas instancias se distribuyen en el orden causado, atento la complejidad de la cuestión debatida, y porque del mismo modo las distribuyó la CSJ, en casos análogos (artículos 184 de la ley 11.683 y 68, 2da parte del CPCCN; Fallos: 332:1527; 333 :631; 335:661; 341:581; 345:1184; y, más recientemente, en "*Orazul Energy Cerros Colorados S.A. c/ EN-AFIP-DGI s/ Dirección General Impositiva*", del 30 de noviembre de 2023; entre muchos otros).

En mérito de las razones expuestas, el tribunal **RESUELVE**: Desestimar parcialmente los agravios de la Administración Federal de Ingresos Públicos – Dirección General Impositiva y confirmar el pronunciamiento apelado con el alcance de los considerando IX y X, con costas de ambas instancias en el orden causado.

Regístrese, notifíquese y remítase al Tribunal Fiscal.

Fecha de firma: 18/06/2024
Firmado por: LILIANA MARIA HEILAND, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: CLARA MARIA DO PICO, JUEZA DE CAMARA
Firmado por: HERNAN GERDING, SECRETARIO DE CAMARA

#38429933#410051707#20240618095200252

Se hace constar que el juez Rodolfo Eduardo Facio no suscribe el presente pronunciamiento por hallarse en uso de licencia (art. 109 R.J.N.).

Fecha de firma: 18/06/2024
Firmado por: LILIANA MARIA HEILAND, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: CLARA MARIA DO PICO, JUEZA DE CAMARA
Firmado por: HERNAN GERDING, SECRETARIO DE CAMARA

#38429933#410051707#20240618095200252