CAF 22847/2022/CA1; EDELAR SA (TF 33112-I) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de octubre de 2022.- PDP

Y VISTOS; CONSIDERANDO:

I. Que a fs. 343/347 vta. el Tribunal Fiscal de la Nación resolvió revocar la determinación de oficio apelada por Edelar SA, con costas.

A través de la Resolución N° 241/08 (DV RSJU), obrante a fs. 8/112 vta, la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional San Juan de la AFIP-DGI, determinó la materia imponible en el impuesto a las ganancias, correspondiente a los períodos fiscales 2002, 2003 y 2004.

Para decidir de aquél modo, el *a quo*, luego de especificar que la *litis* sólo comprendía a los cargos imputados por el fisco nacional con relación a los "Fondos FEDEI discrecionales" no declarados por la actora, y al ajuste en las amortizaciones de los bienes de uso –ya que los restantes cargos contenidos en la Vista, habían sido desestimados en la resolución apelada y, además, la apelante habría manifestado que procedería a regularizarlos conforme al régimen instituido por la ley 26.476–, efectuó una detallada descripción del cuadro que delimitó el debate de la causa.

En lo medular, sostuvo que el asunto giró en torno de dos materias: la primera, en determinar si efectivamente debían tributar en el impuesto a las ganancias las sumas abonadas a Edelar SA, en compensación a la merma generada por los subsidios otorgados por la Provincia de La Rioja a los usuarios regantes; y la segunda, si era correcto el ajuste practicado por el organismo, en las amortizaciones descriptas.

Luego de exponer el tribunal de grado que las argumentaciones contrapuestas por las partes se centraban en una cuestión de hecho y prueba, a cuyos efectos resultaba harto relevante la pericia contable y sus impugnaciones, destacó que los peritos dictaminaron acerca de la inclusión de los subsidios en cuestión en los totales de las ventas gravadas en los períodos 1996 a 1999, corroborándose que la empresa

había liquidado mensualmente los subsidios que habría de obtener del Ente Único de Control de Privatizaciones.

Puso de resalto que los peritos intervinientes manifestaron estar de acuerdo con relación a la información detallada, presentando diferencias en orden a la apreciación de los hechos examinados.

Luego de explicar las observaciones presentadas por ambas partes al dictamen de marras, expuso que cabía reconocer como válida la postura de la parte actora, en cuanto a que los fondos compensatorios de tarifa –FEDEI discrecionales–, ya habrían sido incluidos en la base imponible del impuesto, en los períodos en que fueron devengados.

En otro orden de consideraciones, en lo relativo al ajuste en las amortizaciones de los bienes de uso, expresó que los peritos observaron que la firma amortizó contablemente los bienes seleccionados por mes de alta, e impositivamente computó la amortización por año de alta, originándose una diferencia entre la amortización contable histórica y la amortización impositiva histórica.

Refirió a las explicaciones arrimadas por los peritos intervinientes sobre el singular, ponderando que correspondía reconocer el desgaste de los bienes de uso, en función de la amortización impositiva admitida por la ley, adoptado la valuación impositiva descripta, sin que a ello obstara la contabilización a valor de ingreso nulo. Citó el artículo 125 del decreto reglamentario de la ley del gravamen, vigente en el tiempo de los periodos fiscales examinados.

II. Que contra dicha sentencia se alza la parte demandada, interponiendo recurso de apelación a fs. 351 –concedido a fs. 352– y expresando sus agravios a fs. 376/384, los que no fueron contestados por la actora (v. fs. 408).

En los apartados III y IV de su memorial, expresa que: "*desiste de la apelación por la revocación del acto recurrido, manteniendo la apelación de la imposición de costas por la misma*" (sic. fs. 381).



#36494531#346958209#20221026151813180

Para ello, acompaña la *Nota EX2020-00015391-AFIP-SEELDICONT#SDFLTI "EDELAR S.A." Expte. N° 33.112-I*, de la Subdirección General de Técnico Legal Impositiva (fs. 386/387), por medio de la cual se presta conformidad con la propuesta de desistir de la apelación de la sentencia del 4/12/19, manteniéndola únicamente con relación a la imposición de costas al fisco nacional.

En orden a ello, sostiene que en autos corresponde apartarse del principio general de la derrota, atento a las circunstancias que rodearon al caso.

Califica de complejo al debate de autos, afirmando que en modo alguno resultó sencillo o de fácil interpretación, por lo que pudo haberse creado la genuina convicción de que era necesario litigar.

Acusa que el *a quo* reconoció las deficiencias de la prueba pericial contable rendida en sede administrativa, la cual recién habría quedado salvada con la actuación del perito contador propuesto por su parte.

Sostiene que Edelar SA la obligó a litigar, puesto que, de haber desarrollado las probanzas correctamente en el procedimiento de determinación de oficio, probablemente hubiera acogido a sus defensas, sin llegar a dictar la resolución apelada.

Cita jurisprudencia, mantiene la reserva del caso federal y solicita que se revoque la sentencia apelada, en los términos expuestos.

III. Que previo a ingresar al tratamiento de la materia sometida a examen, es importante recordar que esta Alzada no se encuentra obligada a seguir a la recurrente en todas y cada una de las cuestiones y argumentaciones que propone a su consideración, sino tan sólo aquéllas que resulten conducentes para decidir el caso y que bastan para dar sustento a un pronunciamiento válido (cfr. CSJN, Fallos: 258:304, 262:222, 265:301, 272:225, 278:271, 291:390, 297:140; 301:970; esta Sala, "*ACIJ c/ EN- ley 24240- Mº Planificación s/ proceso de conocimiento*", del 29/5/08; "*MULTICANAL S.A. y otro c/ EN- SCI*

DLC (Actas 2600/09 y otras) s/ amparo ley 16.986", del 21/5/09; "*Ciudadanos Libres Calidad Institucional Asoc Civil c/ EN- Dto 67/10 s/ medida cautelar (autónoma)*", del 21/10/10; "*CPACF- INC MED (2-III-11) c/ BCRA- Comunicación "A" 5147 y otro s/ proceso de conocimiento*", del 18/4/11; "*Nardelli Moreira Aldo Alberto c/ EN- DNM Disp 1207/11 –Legajo 13975- (S02:9068/11) s/ medida cautelar (autónoma)*", del 25/8/11, "*Rodríguez Rubén Omar c/ DGI s/ Recurso directo de organismo externo*", del 7/8/14, "*Laham*, *Alberto Elías c/DGI s/Recurso directo de organismo externo*", del 7/5/15, "*Araujo Medina Alexander Javier c/ EN M Interior OPyV DNM s/ recurso directo DNM*", del 27/4/18, entre otros).

IV. Que, asimismo, corresponde rememorar que el recurso previsto en el artículo 86 inciso b) de la ley 11.683 otorga carácter limitado a la revisión de esta Cámara, y que, por principio, queda excluido de ella el juicio del Tribunal Fiscal respecto de los extremos de hecho (conf. Fallos: 300:985).

Así pues, "…lo que se encuentra sometido a conocimiento de este tribunal consiste, primeramente, en verificar si se evidencian deficiencias manifiestas en la valoración efectuadas por dicho tribunal. Puesto que, cuando lo decidido por el Tribunal Fiscal de la Nación se apoya en la ponderada valoración del conjunto de elementos probatorios incorporados en el proceso (arg. CSJN, Fallos: 332:357), sólo cabe confirmar la decisión recurrida (CSJN, Fallos: 326:2987 y 334:249)" (cfr. CNACAF, Sala III, "*La Luguenze SRL (TF 31.645-I) c/ DGI*", Causa Nº 27409/2012 del 31/10/12; "*Lanusse, Josefina Milagros (TF 34.584-I) c/DGI*", Causa Nº 4502/2014 del 29/9/14; "*Frigorífico Pilcomayo SRL (TF 24.222-I) c/DGI*", Causa Nº 18124/2016 del 14/9/17; "*Nobleza Piccardo SAICYF (TF 33113-I) c/DGI*", Causa Nº 83620/2016, del 16/10/18; "*Establecimiento Agropecuario Las Tres Marías SA (TF 40.985-I) c/DGI*", Causa Nº 72673/2018, del 7/5/19, entre otros).

V. Que atento al estado actual de esta *litis*, únicamente corresponde a este Tribunal de Alzada expedirse en torno a

las costas que el Tribunal Fiscal de la Nación impuso a la demandada, en la sentencia apelada.

VI. Que conforme tiene dicho esta Sala, el principio general en materia de costas es que se imponen al vencido, puesto que el fundamento –y principio esencial– de la institución radica en el hecho objetivo de la derrota, habida cuenta que la aplicación de costas al vencido importa una reparación de los gastos necesarios que fueran efectuados por la parte que ha resultado vencedora en el pleito, para obtener el reconocimiento de su derecho (esta Sala, *in re* "*Pancho Dotto y Asociados SA c/ EN - AFIP- DGI - Resol. 7/02/07 s/ Dirección General Impositiva*", Causa Nº 2300/08, del 26/6/13; ver asimismo "*Graetz, Roberto Guillermo c/EN-AFIP s/proceso de conocimiento*", Causa N° 40998/17, del 5/7/22).

Ello así, el artículo 68, primer párrafo del CPCCN, recepta este principio en tanto dispone que la parte vencida en el juicio deba pagar todos los gastos de la contraria, aun cuando ésta no lo hubiese solicitado.

En ese sentido, no es ocioso recordar la inveterada doctrina del Máximo Tribunal, en cuanto dispone que dicho precepto consagra el principio rector en materia de costas, que encuentra su razón de ser en el hecho objetivo de la derrota (cfr. CSJN, Fallos: 323:3115; 325:3467); y quien pretenda exceptuarse de esa regla debe demostrar acabadamente las circunstancias que justificarían el apartamiento de ella (cfr. CSJN, Fallos: 312:889).

Sin embargo, tal principio no es absoluto, sino que admite excepciones, entre las cuales se encuentra –en lo que aquí interesa– la contenida en el segundo párrafo del mentado artículo 68, el cual dispone que el juez podrá eximir total o parcialmente de esta responsabilidad al litigante vencido, siempre que encontrare mérito para ello, expresándolo en su pronunciamiento bajo pena de nulidad.

Vale recordar que es posible reconocer excepciones a la regla del artículo 68 del CPCCN en las condiciones que se

establecen en el segundo párrafo de la misma norma, al facultarse a los jueces a eximir total o parcialmente de esta responsabilidad al litigante vencido, por decisión fundada (cfr. CSJN, Fallos: 311:809 y 317:1640, entre otros).

En efecto, "*... aunque una de las partes haya sido totalmente vencida en el pleito, el artículo 68, apartado 2° del código procesal confía al arbitrio de los jueces eximir a aquélla del pago de las costas*" (esta Sala, *in re* "*Gil Gómez, Víctor Daniel c/ EN-AFIP y otro s/ Proceso de Conocimiento*", Causa Nº 33869/12, del 28/6/16).

Por consiguiente, es adecuada la distribución de las costas en el orden causado cuando el tema debatido en el juicio es discutible y de singular complejidad (cfr. CSJN, Fallos: 280:176, considerando 14° de la mayoría y 17° de la disidencia) o la cuestión es novedosa (cfr. CSJN, Fallos: 320:2964), de tal modo que todo ello ha podido generar en la parte "*...la creencia de que su pretensión era, al menos, opinable*" (esta Sala, *in re* "*Juki SACIFIA (TF 18574-I) c/ DGI*", Causa N° 28627/08, del 29/3/12 y "*Morales, Silvia Mónica c/ EN-PEN-AFIP-Resol. 3212/11 s/ amparo Ley 16.986*", Causa Nº 30272/12, del 20/12/12; en el mismo sentido, Sala I, *in re* "*Bernardino Rivadavia Soc. Coop. c/ Gobierno de la Nación s/ Cobro de pesos*", del 10/7/91).

VII. Que, en el *sub lite*, si bien es correcta la calificación de "compleja" a la trama que concernió al *a quo* resolver, no lo es menos que, frente a las explicaciones y probanzas arrimadas por Edelar SA en la instancia administrativa, el fisco nacional contó con los elementos suficientes para receptar la tesis pregonada por aquella, pudiendo –si así lo considerara– excluir de los cargos contenidos en la Resolución N° 241/08 (DV RSJU), lo concerniente a los Fondos FEDEI discrecionales y a las amortizaciones de los bienes de uso.

En efecto, con relación al primero de los tópicos enunciados, se avizora que en la resolución descripta el organismo había tomado nota de las explicaciones efectuadas por la encartada, al igual que de las probanzas producidas (v. especialmente fs. 23/24 vta., 26/28, 44/45 vta. y 93/94).

Por su parte, al acompañarse el dictamen pericial contable en estas actuaciones (fs. 288/294), la representación fiscal formuló observaciones (fs. 303), lo cual denota una inconmovible defensa de la posición asumida, reafirmada en los alegatos obrantes a fs. 335/336 vta., en los que acusó que la prueba rendida en autos carecía de entidad para enervar el criterio fiscal.

Otro tanto sucede con el ajuste en las amortizaciones de los bienes de uso, a poco que se examine la resolución antedicha, en particular las fojas 32/34 vta., 45 vta. y 100/vta.

VIII. Que las circunstancia descriptas echan por tierra los agravios presentados por la representación fiscal, en particular, al aseverar que la firma actora la habría obligado a litigar, ya que, de contar con las probanzas de autos en la instancia anterior, probablemente hubiere acogido sus defensas.

Por tal razón, el recurso de apelación debe ser rechazado, con costas (cfr. CPCCN, art. 68 párrafo primero).

En mérito de lo expuesto **SE RESUELVE**: Rechazar el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada y, en consecuencia, confirmar la sentencia apelada en cuanto fue materia de agravios, con costas.

A los fines del art. 109 del Reglamento para la Justicia Nacional, se deja constancia que suscriben la presente dos vocales por hallarse vacante el tercer cargo.

SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ CARLOS MANUEL GRECCO