Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA V

Expte. Nº 36929/2016
"TRANSPORTADORA DE GAS DEL NORTE SA-TF 24966-I c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO"

Buenos Aires, de abril de 2025.

VISTOS Y CONSIDERANDO:

I.- Que a través de la resolución de fojas 2123/2129 la Sala "D" del Tribunal Fiscal de la Nación resolvió: (i) Revocar las Resoluciones Nros. 176/2004 y 55/2007 a través de las cuales se habían determinado de oficio las obligaciones del actor en el Impuesto al Valor Agregado, y aplicado una multa equivalente al 80% del impuesto omitido, con costas a cargo de la parte demandada; (ii) Dejar sin efecto las Resoluciones Nros. 145/2005 y 146/2005, a partir de las que se había determinado de oficio el impuesto a las ganancias, con más intereses y una multa equivalente al 70% del impuesto omitido, con costas en el orden causado; (iii) Finalmente, se regularon los honorarios correspondientes al Dr. Fabián Orlando Cainzos -apoderado de la parte actora- y los de la Dra. María Mercedes Premrou -patrocinante de la actora-, a cargo del Fisco Nacional.

En lo que respecta al IVA, recordó que Transportadora de Gas del Norte (en adelante, TGN) había celebrado operaciones con la Corporación Financiera Internacional (CFI) y que, a criterio de la demandada, habría omitido efectuar los ingresos de ese impuesto (correspondientes a los intereses abonados a sujetos del exterior).

El Tribunal puso de resalto que aquel vínculo se hallaba regido por la Ley N° 14.842 y que dicha norma establecía exenciones -en su Sección 9- de toda clase de impuestos para las transacciones allí involucradas.

Además, destacó que la Corte Suprema de Justicia de la Nación se había expedido en causas análogas en donde determinó que el pago de IVA por intereses no podía reclamarse en este tipo de operaciones, ya que la finalidad de la Ley N° 14.842 era que la CFI promoviera el desarrollo económico de los países miembros (de los cuales forma parte la Argentina) y la exención impositiva allí prevista estaba íntimamente vinculada con aquella finalidad. Por tal motivo, hizo lugar al planteo de la actora.

Fecha de firma: 29/04/2025
Alta en sistema: 30/04/2025
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: ANA LUCRECIA PRIORE, PROSECRETARIA DE CAMARA

#28508464#453476653#20250428140823459

Respecto a las costas, consideró que no existían motivos para apartarse del principio general de la derrota y que por tal razón debían ser soportadas por la demanda vencida.

Por otro lado, en cuanto al impuesto a las ganancias, el Tribunal Fiscal recordó que TGN tenía por actividad la explotación del servicio público de transporte de gas por gasoductos a partir de una licencia que el Estado Nacional le había otorgado.

Señaló que la cuestión a resolver radicaba en determinar qué plazo de vida útil debía aplicarse para calcular la amortización de los bienes de uso vinculados a aquel servicio ya que, por un lado, la actora -basada en un informe técnico- había considerado un plazo de 30 años para el Gasoducto Norte y de 25 años para las plantas compresoras, mientras que el Fisco Nacional pretendía aplicar un plazo único de 45 años basado en el contrato de licencia suscripto por la adjudicataria.

Indicó que, sin perjuicio de que el régimen general en materia de amortizaciones impositivas se hallaba previsto en los artículos 82, inciso f) y 84 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, no surgía de allí un criterio para establecer qué plazo de amortización debía aplicarse al caso. Por tal razón, recurrió a jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación donde se había establecido que, para establecer el plazo de amortización de cada bien, debía estarse a elementos técnicos referidos a los bienes afectados a la generación de rentas gravadas (cfr. “Oleoducto del Valle SA”; Fallos: 335:680)..

Sobre esa base, el Tribunal Fiscal analizó la prueba obrante en esta causa. Destacó que TGN había requerido a la firma internacional “Stone & Webster Consultants Inc” la confección de un informe a efectos de determinar la vida útil de los bienes sujetos al servicio de transporte de gas, y que aquel cumplía con el criterio establecido por el Alto Tribunal a fin de determinar el plazo de amortización aplicable. Además, indicó que sin perjuicio de que existían otros informes con posiciones contrapuestas, lo cierto era que el informe emitido por la consultora internacional constituía un sustento técnico adecuado para valorar la vida de los activos en cuestión.

Como consecuencia de ello, el Tribunal consideró que la amortización que realizó la actora se ajustaba a derecho y que las Resoluciones Nros. 145/2005 y 146/2005 debían ser revocadas.

Respecto a las costas, consideró adecuado distribuirlas en el orden causado atento a la complejidad técnica de la cuestión sometida a estudio.

II.- Que contra esa decisión, la parte actora interpuso un recurso de apelación a fojas 2155, y expresó agravios a fojas 2182/2193; los que fueron replicados a fojas 2270/2272 por su contraria.

Allí, se agravió de que el Tribunal Fiscal de la Nación ordenara distribuir las costas del proceso en el orden causado luego de revocar las Resoluciones Nros. 145/2005 y 146/2005 (determinativas del impuesto a las ganancias). Señaló que la regla general en cuanto a las costas del proceso es que la parte vencida debe soportarlas, y que sólo se podría eximir total o parcialmente de esa responsabilidad al litigante vencido siempre que existiera mérito para ello (conf. art. 184 de la Ley N° 11.683).

III.- Que por su parte, la demandada interpuso recurso de apelación a fojas 2273, y expresó agravios a fojas 3000/3016, los que fueron replicados por su contraria a fojas 3029/3048.

En sus agravios, cuestionó la imposición de costas a su cargo que fijó el Tribunal Fiscal de la Nación al revocar las Resoluciones Nros. 176/2004 y 55/2007 (en relación con el IVA). A tal fin, señaló que resultaba indiscutible la complejidad de la cuestión analizada y que por ello las costas debían ser distribuidas en el orden causado.

Por otro lado, cuestionó que el Tribunal Fiscal de la Nación dejara sin efecto las Resoluciones Nros. 145/2005 y 146/2005 a través de las cuales se había determinado de oficio el impuesto a las ganancias.

En este punto, se agravió de la valoración de la prueba que realizó el Tribunal Fiscal. Ello así, en tanto habría descartado sin más los resultados de la pericia de fojas 1702/1739 llevada a cabo por los peritos ingenieros designados en autos. Además, sostuvo que el informe técnico aportado por la actora lejos estaba de constituir un respaldo técnico a fin de determinar qué plazos de amortización debían aplicarse a la luz del criterio emanado del precedente de la CSJN.

IV.- Que a fojas 2140 el Fisco Nacional interpuso un recurso de apelación contra la regulación de honorarios practicada por el Tribunal Fiscal, toda vez que consideró elevado el monto allí establecido para los letrados de la parte actora.

Por su parte, los letrados Cainzos -apoderado de la actora- y Premrou -patrocinante de la actora-, apelaron aquella decisión a fojas 2141 por considerarlos exiguos.

V.- Que en este estado de las actuaciones corresponde como primera medida analizar el agravio de la parte demandada contra resolución que declaró la nulidad de las Resoluciones Nros. 145/2005 y 146/2005.

V.1 Para resolver del modo en que lo hizo, el Tribunal Fiscal recordó que la determinación de oficio en el impuesto a las ganancias -dispuesta a través de las resoluciones citadas- se debió a que el Fisco Nacional había cuestionado el plazo de amortización de ciertos activos (entre ellos, el Gasoducto Norte, el Gasoducto Centro Oeste, y plantas compresoras) que TGN había utilizado en sus declaraciones juradas presentadas en los periodos fiscales 1999 a 2002.

Puso de resalto que la actora, para calcular la amortización, había tomado como base los siguientes plazos de vida útil: 30 años para el Gasoducto Norte y de 25 años para las plantas compresoras, en lugar del de 45 años como reclamaba el Fisco Nacional. Para ello, el accionante se había basado en un informe sobre el estado de situación de los activos que realizó por una firma internacional (“Stone & Webster Consultants Inc”).

Expuesto lo anterior, el Tribunal Fiscal delimitó el marco normativo, lo que no fue cuestionado ante esta Alzada. Indicó que el régimen general aplicable en materia de amortizaciones impositivas surgía de los artículos 82, inciso f) y 84 de la Ley de Impuesto a las Ganancias (conf. Decreto N° 649/97). A través de ellos, se preveía que de las ganancias podrían deducirse amortizaciones por desgaste y que, a fin de obtener el monto concreto, debía dividirse el costo o valor de adquisición de los bienes por un número igual a los años de vida útil probable de los mismos, sin perjuicio de que -según surgía de la norma- podía admitirse un procedimiento distinto cuando razones de orden técnico lo justifiquen.

Señaló que aquel régimen, más allá de contener reglas generales, nada establecía respecto al plazo aplicable a los fines de amortizar un bien.

Por tal motivo, recurrió a la doctrina establecida por el Alto Tribunal en el caso “Oleoducto del Valle SA” (Fallos: 335:680), donde se había analizado el criterio que debía utilizarse en este tipo de casos. Allí se había establecido que, por un lado, no necesariamente la vida útil de los bienes de uso afectados a la concesión debía coincidir con el plazo de la concesión y, por el otro, que para establecer el plazo de amortización de cada bien debía estarse a cuestiones técnicas referidas a los bienes afectados a la generación de rentas gravadas.

A luz de ese criterio, el Tribunal Fiscal analizó la prueba obrante en la causa. Refirió que a fojas 1702/1739 de este expediente obraba un informe producido por dos peritos técnicos designados en autos que se habían expedido respecto de las conclusiones de la firma “Stone & Webster Consultants Inc” en relación con los bienes de uso de la actora. Señaló que aquellos profesionales habían alcanzado posturas contrapuestas en cuanto al referido informe, razón por la cual el Tribunal se avocó al análisis directo de ese documento emitido por la firma extranjera, atendiendo al criterio fijado en la doctrina de la CSJN para determinar si aquel constituía un respaldo técnico suficiente para justificar la amortización efectuada por la actora.

Siguiendo esa línea, consideró que el informe técnico elaborado por la consultora “Stone & Webster Consultants Inc” (denominado "Informe de estudio externo sobre la vida residual de los activos correspondientes a gasoductos para el transporte de gas natural") había sido preparado especialmente para TGN en marzo del año 2000 a raíz de un grave accidente ocurrido en el Gasoducto donde murieron nueve personas. Destacó que a tal fin se habían realizado -entre otros- distintos análisis de los predios de la recurrente y de los mantenimientos que se llevaban a cabo en los equipos instalados, al igual que entrevistas al personal de la empresa y una descripción de los métodos para determinar la vida útil de los activos.

El resultado de aquella investigación fue que la vida residual de los activos de TGN era de 28 a 32 años para el Gasoducto Norte, 43 años para el Centro Oeste y 25 años para las instalaciones, es decir las plantas compresoras.

Dichas consideraciones llevaron al Tribunal a concluir que el aludido informe constituía un respaldo técnico de conformidad al criterio establecido por la CSJN a la hora de justificar el plazo para la aplicación de las amortizaciones que realizó la actora en relación con sus bienes sujetos al impuesto a las ganancias.

En consecuencia, consideró ajustado a derecho el cálculo que la actora realizó a los efectos de realizar la amortización de sus bienes y revocó las resoluciones determinativas del impuesto a las ganancias.

V.2.- Expuesto lo anterior, cabe recordar que esta Cámara ha señalado el carácter limitado del recurso previsto en el artículo 86 inciso b) de la Ley Nº 11.683, de modo tal que cabe, en principio, estar a las conclusiones del Tribunal Fiscal sobre los hechos probados (conf. Sala I, in re “Merlino Automotores S.A.”, del 12/03/2009; Sala II, in re “Frigorífico Marejada S.A.”, del 29/12/2009; Sala IV, in re

“Agropecuaria Laishi S.A.” del 15/04/2010; esta Sala, in re “Agro Beef S.R.L (TF 31471-I) c/ DGI”, del 6/3/2014, entre otros). Tal principio, sin embargo, puede ceder no sólo cuando se haya omitido sustanciar o incorporar al proceso determinados hechos o material probatorio conducente para resolver la cuestión en debate, sino ante supuestos de arbitrariedad, ilegalidad o irrazonabilidad en la apreciación de aquéllos (esta Sala, in re “Agro Beef S.R.L”, cit.).

En otras palabras, el recurso impetrado no da acceso a una instancia ordinaria que haga posible un nuevo pronunciamiento sobre la prueba y sobre la conclusión a la que dicho órgano jurisdiccional hubiera arribado al ponderarla, salvo supuestos de error manifiesto (esta Sala, in re “Amadeo Camogli y Ciminari SC”, del 01/11/2007, entre otros).

V.3.- En sus agravios, el Fisco Nacional alegó que el Tribunal Fiscal realizó una errónea valoración de la prueba obrante en la causa, y que para justificar su decisión -en lo que respecta a la determinación del impuesto a las ganancias- desestimó sin más los informes periciales de fojas 1702/1739 y dio por válido el informe técnico de la firma “Stone & Webster Consultants Inc” sin fundamentos concretos.

Ahora bien, sin perjuicio de que ese planteo refiere a cuestiones de hecho y prueba, cabe precisar que no se advierte que la valoración efectuada por el Tribunal Fiscal de la Nación haya sido arbitraria o irrazonable. Más allá de lo que alega la demandada, dicho Tribunal analizó concretamente el informe obrante a fojas 1702/1739 al que el Fisco Nacional hace expresa referencia en sus agravios.

Cabe recordar que dicha prueba pericial se produjo a raíz de un requerimiento efectuado por el Tribunal Fiscal de la Nación. En aquella oportunidad, dos peritos técnicos ingenieros designados en autos se expidieron respecto al plazo de vida útil asignado por TGN a los fines de amortizar el Gasoducto Norte y las Plantas Compresoras con base en el informe confeccionado por la firma extranjera.

Al respecto, el Tribunal Fiscal no sólo hizo mención al informe de fojas 1702/139 sino que además remarcó que los profesionales que participaron en él tenían conocimiento de la participación de la empresa privada en cuanto a aspectos vinculados al servicio de transporte de gas.

Cabe poner de resalto que en esa oportunidad, el ingeniero Miguel Dubarry expuso que “[l]uego de un minucioso análisis del informe de Stone & Webster, se concluye que el mismo, en lo que hace a Gasoductos, resulta profundo y técnicamente incuestionable; alcanzando con creces los fines para los que fue requerido, esto es, contar con una fundamentación técnica adicional para adecuar la Vida

Útil residual de algunos Activos operativos por TGN, al verdadero estado de los mismos".

Por su parte, el ingeniero Julio Torreta (en ese mismo informe obrante a fojas 1702/1739) plasmó una interpretación contraria a la de su colega, fundada en el hecho de que los datos obtenidos a partir de la firma extranjera podrían resultar variables e hipotéticos.

Aquella discrepancia de los profesionales fue un punto de valoración por parte del Tribunal Fiscal, y por tal razón procedió a evaluar detenidamente el referido informe realizado por la firma "Stone & Webster Consultants Inc".

A tal fin, destacó para determinar la vida útil de los bienes la firma había realizado: (i) visitas de profesionales a los predios de la recurrente (ubicados en las zonas de Salta y Tucumán); (ii) se determinaron las características del equipamiento, revisión del mismo, inversiones en activos y su mantenimiento; (iii) se efectuaron entrevistas a personal de la empresa; (iv) se estudió la geografía del lugar y su impacto en los bienes de la actora, donde se concluyó que aquellas zonas eran desfavorables (ya que los caños de acero enterrados y las distintas cañerías que conformaban toda la construcción presentaban un deterioro por corrosión); (v) se describió la historia y características de los sistemas de gasoductos, y como debió haberse efectuado la correcta instalación de aquellos; (vi) y se describieron los métodos para determinar la vida útil de los activos y conceptos de amortización, entre otras cosas. Tales estudios llevaron a la empresa extranjera a concluir que la vida residual de los activos de TGN era de 28 a 32 años para el Gasoducto Norte, 43 años para el Centro Oeste y 25 años para las instalaciones, es decir las plantas compresoras.

Tales cuestiones llevaron al Tribunal Fiscal a concluir que ese informe resultaba una prueba categórica y con sustento técnico a la luz del criterio establecido por la Corte Suprema en el precedente "Oleoducto" (ya citado), debido al preciso análisis que se había hecho respecto de los elementos involucrados.

A partir de lo expuesto, surge que el Tribunal Fiscal realizó una detenida observación de los elementos probatorios obrantes en la causa, el marco normativo aplicable y la doctrina fijada por la CSJN en la materia, sin que se presenten signos de arbitrariedad manifiesta en su decisión. En consecuencia, los agravios de la demandada en este punto deben ser desestimados.

VI.- Que despejada la cuestión de la validez de lo resuelto por el Tribunal Fiscal en cuanto declaró la nulidad de las

Resoluciones Nros. 145/2005 y 146/2005, corresponde analizar ahora el agravio de la parte actora contra la distribución de costas en el orden causado.

Al respecto, el artículo 184 de la Ley N° 11.683 establece que “[l]a parte vencida en el juicio deberá pagar todos los gastos causídicos y costas de la contraria, aun cuando ésta no lo hubiere solicitado. Sin embargo la Sala respectiva 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 de la eximición”.

Ahora bien, en este caso el Tribunal Fiscal de la Nación consideró adecuado distribuir las costas en el orden causado debido a la complejidad del tema técnico objeto de la controversia. En efecto, la complejidad de la cuestión resulta del propio análisis del referido Tribunal a partir del cual analizó punto por punto las cuestiones relevantes de los diversos informes obrantes en la causa en tanto lo que se trataba de determinar era el plazo de vida útil de los bienes de uso afectados al transporte de gas. Dicha circunstancia sustenta la razonabilidad en el caso de que las costas sean distribuidas en el orden causado.

Por tal motivo, corresponde desestimar el agravio de la parte actora en este punto y confirmar la resolución apelada.

VII.- Que por otra parte, resta expedirse en relación con el agravio de la demandada contra la imposición de costas a su cargo, luego de que el Tribunal Fiscal declarara la nulidad de las Resoluciones Nros. 176/2004 y 55/2007 -a través de las cuales se habían determinado de oficio las obligaciones del actor en el Impuesto al Valor Agregado y aplicado una multa equivalente al 80% del impuesto omitido-.

Al respecto, contrariamente a la situación descripta en el Considerando anterior, no surge aquí una razón que justifique apartarse del principio general de la derrota. Ello así, toda vez que la discusión se hallaba circunscripta a determinar si procedía -o no- exigirle a la actora el IVA a partir de las operaciones que dicha parte había celebrado con la Corporación Financiera Internacional (CFI). El Tribunal Fiscal concluyó -con arreglo a la doctrina de la CSJN- que tales operaciones se hallaban regidas por la Ley N° 14.842, y que en su Sección 9 se establecían exenciones de toda clase de impuestos para las transacciones allí involucradas, razón por la cual no correspondía hacer lugar a la pretensión del Fisco Nacional.

Lo expuesto difiere ampliamente de una cuestión técnica como la analizada en anteriormente. En consecuencia, toda vez que el

Tribunal Fiscal aplicó el principio general de la derrota que rige en la materia y que no existen motivos para apartarse de ese criterio, corresponde desestimar el agravio de la demandada en este punto y confirmar la imposición de costas a su cargo en relación con la declaración de nulidad de las Resoluciones Nros. 176/2004 y 55/2007.

VIII.- Que en cuanto a las costas de esta instancia en relación con los recursos interpuestos por ambas partes, corresponde ordenar que aquellas sean distribuidas en el orden causado atento a la complejidad de la cuestión debatida y las particularidades de la causa (art. 184 de la Ley N° 11.683).

IX.- Que atento a la forma en que se decide, corresponde expedirse en relación con los recursos interpuestos por las partes contra la regulación de honorarios practicada por el Tribunal Fiscal de la Nación a fojas 2123/2129, a partir de la cual se fijaron: (i) por las primeras dos etapas del proceso, los honorarios del Dr. Fabián Orlando Cainzos en la suma de $534.214 -en su carácter de apoderado de la actora- y los de la Dra. María Mercedes Premrou -en su carácter de patrocinante de la actora- en la suma de $1.335.535 y; (ii) por la tercera etapa del proceso, los honorarios de los referidos letrados en la cantidad de 40,36 y 100,90 UMAs, respectivamente.

Al respecto, en función de la naturaleza y eficacia del trabajo profesional cumplido por los Dres. Fabián Orlando Cainzos y María Mercedes Premrou -en su respectivo carácter de apoderado y patrocinante de la parte actora- ante el Tribunal Fiscal de la Nación, corresponde confirmar la regulación de honorarios practicada a fojas 2123/2129, toda vez que la misma resulta ajustada a derecho (cfr. arts. 6, 7, 9, 37 y 38 de la Ley N° 21.839 modificada por la Ley N° 24.432 y arts. 16, 20, 21, 24, 29 y ccdtes. de la Ley Nº 27.423 y Resol. SGA N°924/24).

X.- Que por todo lo expuesto corresponde: **1)** Rechazar los recursos de apelación interpuesto por ambas partes contra la resolución de fojas 2123/2129 respecto al fondo del asunto y confirmar el pronunciamiento apelado en cuanto fue materia de agravios, con costas de esta instancia en el orden causado; **2)** Rechazar a su vez los recursos interpuestos por las partes contra la regulación de honorarios practicada por el Tribunal Fiscal de la Nación, y confirmarla por resultar ajustada a derecho.

Fecha de firma: 29/04/2025
Alta en sistema: 30/04/2025
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: ANA LUCRECIA PRIORE, PROSECRETARIA DE CAMARA

#28508464#453476653#20250428140823459

Todo lo cual, **ASÍ SE RESUELVE**.

El Sr. Juez de Cámara, Dr. Jorge F. Alemany no suscribe la presente por hallarse en uso de licencia (art. 109 RJN).-

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvanse.

Guillermo F. TREACY **Pablo GALLEGOS FEDRIANI**

Fecha de firma: 29/04/2025
Alta en sistema: 30/04/2025
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: ANA LUCRECIA PRIORE, PROSECRETARIA DE CAMARA

#28508464#453476653#20250428140823459