29856/2023 COMPAÑIA CERVECERIAS UNIDAS ARGENTINA SA-TF 48816-I c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s /RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, 26 de diciembre de 2023.- AK

Y VISTOS; CONSIDERANDO:

I. La firma Compañía Cervecerías Unidas Argentina interpuso el recurso previsto en el artículo 76, inciso 'b', de la ley 11.683, contra la resolución 73/2018 (DV NRR1) de la Administración Federal de Ingresos Públicos-Dirección General Impositiva (AFIP-DGI), que determinó de oficio la obligación tributaria en el impuesto a las ganancias (ejercicio fiscal 2015), liquidó los intereses resarcitorios, y aplicó una multa con fundamento en el artículo 45 de la ley 11.683.

II. El Tribunal Fiscal de la Nación revocó la resolución apelada y distribuyó las costas en el orden causado.

Preliminarmente, sostuvo que la resolución cumplió con los requisitos estatuidos en el artículo 7 de la ley 19.549 y que el rechazo de un ofrecimiento de prueba no es una causal de nulidad, en tanto exista la posibilidad de subsanar esa restricción en una etapa jurisdiccional posterior.

Sobre el plano sustancial de la controversia, expuso diversos fundamentos:

i. La compulsa de las actuaciones administrativas exhibió que:

-"[L]a contribuyente dedujo en su declaración jurada del ejercicio fiscal 2015, la suma de $ 22.650.092,09.- en concepto de ajuste por inflación impositivo en los términos del Título VI de la ley del tributo".

-La AFIP-DGI consideró que la deducción de ese concepto era improcedente en virtud de lo dispuesto "en el artículo 10 de la ley 23.928 (texto vigente según Decreto 664/2003) y artículo 39 de la ley 24.073".

ii. La controversia debía resolverse aplicando la doctrina que la Corte Suprema de Justicia de la Nación estableció en el precedente "*Candy S.A.*".

iii. "[L]a confiscatoriedad no se encuentra condicionada a un año fiscal determinado sino a la configuración de las circunstancias fácticas que constituyan tal supuesto".

iv. "Las conclusiones del informe pericial presentado por los peritos contadores a fs. 462/471 llevan a este Tribunal a tener por demostrada la existencia de un supuesto de confiscatoriedad según el criterio establecido en los considerandos 7º y siguientes" de ese precedente.

v. El experto contable propuesto por la parte actora dejó constancia de que la relación entre el impuesto a las ganancias sin ajuste por inflación impositivo y:

-el resultado impositivo ajustado por inflación arroja una tasa efectiva del 51,51%;

-el impuesto a las ganancias calculado sobre el resultado impositivo ajustado por inflación arroja una diferencia entre ambos importes de $ 7.927.532,23 "que representa un 47,18% respecto del resultado impositivo ajustado por inflación".

Asimismo expresó que el impuesto a las ganancias calculado sobre el resultado impositivo histórico representaba un 1,93% del Patrimonio Neto.

vi. "[L]a prohibición de utilizar el mecanismo de ajuste por inflación establecido en el Título VI de la ley de impuesto a las ganancias resulta inaplicable al caso [...] dado que el impuesto

determinado por la AFIP insume una parte sustancial de la renta en un monto que excede cualquier límite razonable de imposición, configurándose de este modo un supuesto de confiscatoriedad".

vii. Los argumentos del experto contable propuesto por el Fisco Nacional que giraban en torno a la inexistencia de "los índices de precios al por mayor, nivel general, suministrado por el Instituto Nacional de Estadísticas y Censos (INDEC)" eran inadmisibles, pues:

-La vocalía instructora ordenó que los expertos contables "se expidieran sobre como había sido realizado el ajuste por inflación por la recurrente y los índices aplicados, haciendo lugar asimismo a la prueba informativa dirigida a los entes que elaboraron los índices utilizados por la actora al efectuar el ajuste por inflación".

-"[L]a falta de publicación del IPIM por los meses de noviembre y de diciembre de 2015" no era un obstáculo para examinar la configuración de la confiscatoriedad del impuesto y que era razonable recurrir a otros índices de entes oficiales que permitan tener una medición de la inflación de tales períodos.

-"[E]l Ministerio De Hacienda y Finanzas Públicas en los considerandos de la resolución 5/2016 (referida al cálculo del Coeficiente de Estabilización de Referencia-C.E.R.-), del 12/1/2016, reconoce que el Instituto Nacional De Estadística Y Censos ha informado que los índices de precios al consumidor de la Provincia de San Luis y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires constituyen alternativas apropiadas en ausencia del índice de precios al consumidor publicado por ese instituto".

III. Contra dicho pronunciamiento, el Fisco Nacional apeló y expresó los siguientes agravios que fueron contestados:

i. "[E]l fallo recaído en autos resulta arbitrario al no sustentarse en el derecho aplicable a la luz de las normas que regulan la materia y

en los hechos probados en la causa a la vista de las pruebas rendidas en el procedimiento".

ii. No se utilizaron los índices establecidos por la ley del gravamen y los utilizados no son confiables, en el caso, "los correspondientes a diciembre 2014 y a los de los meses de enero a octubre de 2015, ambos inclusive, al tener que ser considerados con reservas conforme a la información brindada por el propio INDEC".

iii. No se encuentra acreditada la confiscatoriedad, pues el Tribunal Fiscal omitió considerar el dictamen del perito propuesto por el Fisco Nacional quien dejó constancia de que la relación entre el impuesto a las ganancias sin ajuste por inflación impositivo y:

-el resultado impositivo ajustado por inflación arrojaba "una tasa efectiva del 35,61%, es decir, de solo 61 centísima de punto porcentual superior al 35% establecido como alícuota del impuesto".

-el impuesto a las ganancias calculado sobre el resultado impositivo ajustado por inflación arrojaba una diferencia entre ambos importes de $426.490,31 "que representa un 1,74% respecto del resultado impositivo ajustado por inflación".

En lo referente al patrimonio neto dejó asentado que "la no aplicación del mecanismo de ajuste por inflación representa tan solo 4 (CUATRO) centésima de punto porcentual".

Y expresó que el perito calculó a esos porcentajes detrayendo del activo los bienes no computables que se establecen los incisos '7' y '14' en el artículo 95 de la ley de impuesto a las ganancias, a saber: "la suma de $ 124.934.156,00 correspondiente a los 'Préstamos Sociedades Art. 33 - Ley Nº 19.550 en moneda extranjera', cuenta 'Compañia Industrial Cervecera', por cuanto los préstamos -corrientes- otorgados en moneda extranjera a la Compañía Industrial Cervecera S.A., de quien la actora es su controlante, no pueden reputarse como celebrados entre partes independientes".

iv. La certificación contable acompañada por la parte actora presenta una deficiencia que la descalifica pues "toda la información sobre la cual se basa fue elaborada por la sociedad y no por el profesional interviniente quien solamente procedió a su inicialización para su debida identificación".

v. La declaración de inconstitucionalidad es la última *ratio* del sistema jurídico por tanto "se debe estar por la constitucionalidad salvo que fuera patente la ilegitimidad, lo que no resulta ser el caso de autos".

IV. 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).

V. 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.

En efecto:

i. El argumento de la AFIP-DGI que gira en torno a que la tasa efectiva del impuesto a las ganancias (período fiscal 2015) era del 35,61% no puede ser atendido, pues el perito propuesto por la propia administración estimó una composición del activo detrayendo el rubro "Préstamos Sociedades Art. 33 - Ley Nº 19.550 en moneda extranjera".

Ciertamente, no se advierte que ese rubro pueda tener encuadramiento en los incisos '7' y '14' del artículo 95 de la ley de impuesto a las ganancias (según la numeración vigente en el período discutido).

Ello es así, pues el primero de esos incisos impone detraer del activo a las "7) acciones, cuotas y participaciones sociales, incluidas las cuotas parte de los fondos comunes de inversión" mientras que el segundo implica detraer a "los saldos deudores de persona o grupo de personas del extranjero" en las empresas locales de capital extranjero.

Es suficientemente claro que los "Préstamos Sociedades Art. 33 - Ley Nº 19.550 en moneda extranjera" tienen encuadramiento en el inciso '7' de esa norma.

Sin embargo, tampoco tiene encuadramiento en el inciso '14', pues estos préstamos se acordaron con una sociedad registrada en los términos del artículo 33 de la ley 19.550, y aquel inciso refiere a préstamos acordados entre un sujeto local que se encuentra vinculado con un sujeto extranjero.

Desde esa perspectiva, toda vez que la AFIP-DGI practicó el cálculo del ajuste por inflación restando del activo contable el rubro "Préstamos Sociedades Art. 33 - Ley Nº 19.550 en moneda extranjera" , en la suma $124.934.156, su queja no puede ser atendida.

ii. La AFIP-DGI no presenta razones idóneas de peso que permitan modificar la decisión del Tribunal Fiscal en lo referente a la posibilidad de utilizar los índices de precios alternativos.

Ciertamente, en ningún punto de su memorial aquélla demuestra el desacierto en la forma en que el perito propuesto por la parte actora compuso el coeficiente "diciembre 2015 sobre diciembre 2014" a efectos de practicar el ajuste por inflación.

Por el contrario, el informe contable exhibe que en su dictamen el perito del Fisco Nacional utilizó los índices elaborados por el perito de la parte actora a efectos de practicar el ajuste por inflación.

En ese contexto, estos agravios tampoco pueden ser admitidos.

iii. La deficiencia que la AFIP-DGI apunta en relación con la certificación contable no está configurada pues el informe de los auditores independientes muestra que ésta se desarrolló de conformidad con las normas de auditoría establecidas en la Resolución Técnica nº 37.

iv. La sentencia del Tribunal Fiscal no contiene una declaración de inconstitucionalidad de las normas involucradas, sino que declaró su inaplicabilidad en el caso concreto.

VI. En suma, corresponde rechazar los agravios de la AFIP–DGI y confirmar la sentencia apelada.

VII. Las costas se distribuyen en el orden causado, atento la complejidad de la cuestión debatida, y porque: (a) para el período fiscal en litigio, el Fisco debía estar a las normas vigentes que impedían el “ajuste por inflación”; y (b) del mismo modo las distribuyó la CSJ, en casos análogos (art. 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 los agravios de la Administración Federal de Ingresos Públicos – Dirección General Impositiva y confirmar el pronunciamiento apelado, con costas en el orden causado.

Regístrese, notifíquese y remítase al Tribunal Fiscal.

Clara María do Pico **Liliana María Heiland**

Rodolfo Eduardo Facio

(en disidencia parcial)

El juez Rodolfo Eduardo Facio dijo:

Adhiero al texto que antecede, con excepción de las consideraciones que formula acerca de las costas de esta instancia, ya que a mi juicio deben ser impuestas a la parte demandada vencida (artículo 68, primer párrafo, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación; mi voto en la causa "*BBVA Banco Francés SA c/ EN-AFIP-DGI s/ Dirección General Impositiva*", pronunciamiento del 6 de mayo de 2021 y sus citas, entre otros).

Fecha de firma: 26/12/2023
Firmado por: LILIANA MARIA HEILAND, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: RODOLFO FACIO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: CLARA MARIA DO PICO, JUEZA DE CAMARA
Firmado por: HERNAN GERDING, SECRETARIO DE CAMARA

#38046148#393829054#20231226122400378

29856/2023 COMPAÑIA CERVECERIAS UNIDAS ARGENTINA SA-TF 48816-I c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s /RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Fecha de firma: 26/12/2023
Firmado por: LILIANA MARIA HEILAND, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: RODOLFO FACIO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: CLARA MARIA DO PICO, JUEZA DE CAMARA
Firmado por: HERNAN GERDING, SECRETARIO DE CAMARA

#38046148#393829054#20231226122400378