

Jurisprudencia

Buenos Aires, 15 de agosto de 2017

Fuente: página web A.F.I.P.

Impuesto a las ganancias. Ajuste por inflación impositivo. Inexistencia de actividad administrativa tendiente a impugnar, determinar o percibir las diferencias del tributo. Solicitud de inconstitucionalidad. Su rechazo. Se confirma la resolución apelada. Monsanto Argentina S.R.L. c/E.N. A.F.I.P.-D.G.I. s/proceso de conocimiento. C.N.A.C., Sala IV.

VISTO: el recurso de apelación interpuesto a fs. 156/vta. contra la resolución de fs. 152/155 vta.; y

CONSIDERANDO:

1. Que, a fs. 152/155 vta., el señor juez de grado rechazó, con costas, la demanda iniciada por Monsanto Argentina S.A. (*), con el objeto de que se declarase la “inaplicabilidad (o inconstitucionalidad) al caso del art. 39 de la Ley 24.073, arts. 7 y 10 de la Ley 23.928 con las modificaciones introducidas por el art. 4 de la Ley 25.561 y de toda otra norma que haga inaplicable los mecanismos de ajuste por inflación previstos en el Tít. VI y en los arts. 83 y 84 de la Ley de Impuesto a las Ganancias 20.628 (t.o. en 1997 y sus modificatorias), en la liquidación del impuesto a las ganancias del período fiscal finalizado el 31 de diciembre de 2015”.

(*) Textual página web A.F.I.P.

Para así resolver, recordó, en primer lugar, que la Corte Suprema de Justicia de la Nación había reconocido la constitucionalidad de las normas cuestionadas en los precedentes “Santiago Duggan Trocello S.R.L.” (Fallos: 332:1571) y “Candy” (Fallos: 332:1571), y que en esta última causa sólo se había declarado su inaplicabilidad para el caso en concreto, en atención a que lo contrario llevaba a convalidar la determinación de un tributo confiscatorio, conforme había sido debidamente probado en los Autos.

Aclarado ello, advirtió que la actora pretendía que “se imponga a la demandada la aceptación de declaraciones juradas presentadas en concepto de impuesto a las ganancias, por el ejercicio fiscal 2015, sin haber cumplido con los procedimientos establecidos en las normas tributarias y dejando de lado normas que resultan ser constitucionales, lo que denota que lo que pretende en la práctica es una sentencia de condena y no una mera declaración de certeza”.

Agregó que, en consecuencia, “no sólo no se encuentran reunidos los requisitos establecidos por el art. 322, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, para la procedencia de este tipo de acción, sino que también la misma ha sido interpuesta en forma prematura, toda vez que existen múltiples vías procesales que aún no han sido recorridas por la parte actora”. A tales fines, citó jurisprudencia y doctrina que estimó aplicable al caso.

Por consiguiente, admitió el planteo previo realizado por el Fisco nacional a fs. 110/126, respecto de que la acción declarativa intentada era improcedente por innecesaria y prematura, ya que no se encontraban reunidos los requisitos previstos en la norma para su procedencia.

2. Que, contra dicha resolución, a fs. 156/vta., la actora interpuso recurso de apelación, que fue concedido a f. 157, fundado a fs. 161/183 y contestado a fs. 185/191.

En esencia, sostuvo que:

a) La acción fue iniciada con el objeto de que se declarase su derecho a aplicar los mecanismos de ajuste por inflación para determinar el impuesto a las ganancias del período fiscal 2015, en tanto que lo contrario importaría convalidar un tributo confiscatorio.

b) El estado incertidumbre se encuentra configurado porque, por un lado, existen diversas normas que prohíben emplear los mecanismos de ajuste y, por el otro, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha admitido su aplicación en numerosos casos, conforme la doctrina sentada en el precedente “Candy” (Fallos: 332:1571).

c) No se trata de una acción de carácter consultivo ya que existe una actuación concreta del Fisco nacional en orden a cuestionar la aplicación de los citados mecanismos en el caso concreto del impuesto a las ganancias del 2015. Sobre el particular, destaca que se ha iniciado un proceso de fiscalización bajo la O.I. 1.505.770, que la Procuración del Tesoro de la Nación ya se ha expedido en contra de la aplicación de tales mecanismos y que la accionada ya adelantó su posición negativa al contestar la demanda. Ello así, entiende que existe un “caso o controversia” que autoriza la intervención judicial.

d) Las acciones declarativas son de carácter preventivas y, en consecuencia, no requieren de un daño actual para determinar su admisibilidad formal.

e) El “a quo” omite tener en cuenta los numerosos precedentes del Alto Tribunal en los que resolvió favorablemente reclamos como el presente y estimó que la acción declarativa de certeza era la vía idónea para dilucidar tal cuestión.

f) No pretende que se le ordene al Fisco aceptar la declaración jurada del impuesto a las ganancias 2015 (sentencia de condena) sino que se declare la inaplicabilidad de las normas cuestionadas (sentencia declarativa).

g) La vía elegida es la más idónea a los fines de esclarecer el estado de incertidumbre imperante respecto de su derecho a aplicar los mecanismos de ajuste inflacionario. Al respecto, destaca que la acción de repetición “no constituye una alternativa idónea en orden de evitar el daño, que desplace a la acción regulada en el art. 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación”. Sobre el punto, cita jurisprudencia que estima aplicable al caso.

h) Por último, se agravia de la imposición de costas en su contra.

3. Que, a fs. 212/214 vta., el señor fiscal general se pronunció por confirmar la decisión apelada.

4. Que, así las cosas, corresponde, liminarmente, verificar si la demanda de Autos cumple con los requisitos que el art. 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación establece para la procedencia formal de las acciones meramente declarativas –de certeza o inconstitucionalidad– (Fallos: 304:310 y su cita; 307:1379; 310:606; 311:421 y 325:474, entre muchos otros).

A tales fines, es dable recordar que, en primer lugar, es indispensable que el reclamo se presente en el marco de un “caso” o “controversia” apto para la intervención de un Tribunal de Justicia, ya que dicho procedimiento no tiene carácter simplemente consultivo, ni importa una indagación meramente

especulativa (arg. Fallos: 331:337, 332:1704 y 333:364, entre muchos otros). En efecto, mediante este tipo de procesos se busca precaver los efectos de un acto en ciernes al que se le atribuye ilegitimidad y lesión al régimen constitucional federal, y fijar las relaciones legales que vinculan a las partes en conflicto (Fallos: 307:1379; 311:421; 320:1556; 325:474 y 333:487 entre otros). En este sentido, se ha señalado que “es imprescindible comprobar la existencia de un ‘caso’ (art. 116 de la Constitución Nacional y art. 2 de la Ley 27) ya que no se admite una acción que persiga el control de la mera legalidad” (Fallos: 332:111).

Sentado lo expuesto, cabe adelantar que corresponde confirmar la resolución apelada, toda vez que en el “sub examine” no se cumple con el referido recaudo. Tal como lo señaló el señor fiscal general, no se encuentra configurado un “caso” o “causa” que justifique la actuación del Poder Judicial, toda vez que la actora no ha demostrado la existencia de una actividad administrativa concreta que, en forma actual y directa, ponga en peligro sus derechos –acto en ciernes–.

Sobre el particular, el Alto Tribunal ha dicho que, sin perjuicio de que no se requiere que el daño esté consumado dado el carácter preventivo de la acción, es necesario: a) que medie una actividad administrativa que afecte un interés legítimo; b) que el grado de afectación sea suficientemente directo; y c) que aquella actividad tenga concreción bastante (Fallos: 307:1379; 326:4774; 328:502 y 3586, entre otros), elementos que no han sido debidamente acreditados en el caso de Autos.

Ello así, nótese que la actora presentó la declaración jurada del impuesto a las ganancias correspondiente al período 2015 con el ajuste por inflación que estimó aplicable y el ente fiscal no realizó, aún, ninguna acción explícita tendiente a impugnar, determinar o percibir las diferencias del tributo (cfr., contrario “sensu”, Fallos 338:1362 y 339:569), sino que solamente ordenó una inspección (O.I. Nº 1.505.770), proceder que, en modo alguno, puede ser considerado como una actividad de la administración que afecte en forma directa los derechos del contribuyente.

Tampoco se ha demostrado que en el caso de esa inspección la Administración haya realizado alguna actividad concreta tendiente a la percepción del tributo (ej.: intimación de pago u otra de entidad equivalente).

En tales condiciones, lo que la recurrente pretende obtener es un pronunciamiento judicial que la ponga a resguardo de las eventuales e hipotéticas medidas que pueda adoptar el Fisco de considerar que la declaración jurada presentada se encuentra mal confeccionada. En efecto, adviértase que al inicio de la presente acción ni siquiera había sido ordenada la mencionada inspección (v. fs. 95/101).

A mayor abundamiento, se equivoca el recurrente al atribuirle al comportamiento adoptado por el Fisco respecto del impuesto a las ganancias del período fiscal 2014 la entidad que pretende (v. fs. 196/205), en tanto que las valoraciones que el referido organismo realizó en ese caso se circunscriben a las constancias y hechos específicos de ese ejercicio.

Por ende, la situación de incertidumbre invocada se vincula con la posibilidad de que dicho ente objete la declaración jurada del período 2015 presentada por la actora y con la vigencia de normas cuya aplicación resulta, actualmente, especulativa y meramente conjetural.

En consecuencia, corresponde desestimar el recurso.

5. Que, tal solución se compadece con la inveterada doctrina del Alto Tribunal respecto de que la misión más delicada que compete al Poder Judicial es la de mantenerse dentro de la órbita de su jurisdicción,

sin menoscabar las funciones que incumben a los otros poderes, toda vez que el judicial es llamado por la ley para sostener la observancia de la Constitución Nacional, y de ahí que un avance en desmedro de otras facultades revestiría la mayor gravedad para la armonía constitucional y el orden público (Fallos: 155:248; 254:43; 311:2580; 319:1537; 321:1187; 324:2315; entre otros). Por ello, es que a esos fines es necesario que el control encomendado a la Justicia sobre las actividades ejecutiva y legislativa, requiere que el requisito de la existencia de un “caso contencioso”, “causa” o “controversia” sea observado rigurosamente, no para eludir cuestiones de repercusión pública, sino para la trascendente preservación del principio de división de poderes (arg. de Fallos: 320:1556 y 322:678, entre otros).

6. Que, a mayor abundamiento, cabe destacar que la solución a la que se arriba no contradice lo decidido por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en los numerosos precedentes citados por el recurrente, ya que en aquellos casos el Alto Tribunal resolvió la cuestión de fondo porque estimó que se encontraban reunidos los requisitos de admisibilidad formal de la acción declarativa, circunstancia que, justamente, no se da en el “sub examine”.

7. Que, asimismo, también resulta inadmisibile el agravio referido al modo en que fueron distribuidos los gastos causídicos, toda vez que no se advierte razón alguna para apartar del principio general de la derrota (cfr. art. 68, primera párrafo, del Código Procesal, Civil y Comercial de la Nación).

8. Que, en atención a la forma en que se resuelve, no corresponde tratar el resto agravios expuestos por la recurrente.

En consecuencia, en virtud de lo precedentemente expuesto,

SE RESUELVE:

Rechazar la apelación deducida y confirmar el pronunciamiento recurrido, con costas (art. 68, primer párrafo, del Código Procesal, Civil y Comercial de la Nación).

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.: Marcelo Daniel Duffy, Jorge Eduardo Moran y Rogelio W. Vincenti.