

## Jurisprudencia

**Buenos Aires, 11 de marzo de 2019**

**Fuente: circular de la repartición**

**Impuesto a las ganancias. Quebranto impositivo. Deuda comercial por importaciones con la casa matriz. Análisis del principio de realidad económica. De la prueba surge que la actora logró acreditar tanto el nacimiento como la extinción de la deuda, despojando de sustento válido al criterio del ente fiscal relativo a que se trataría de aportes de capital. Se revoca la resolución apelada. EMC Computer System Argentina S.A. s/apelación. T.F.N., Sala C.**

En la ciudad de Buenos Aires, a los 11 días del mes de marzo de 2019, reunidos los miembros de la Sala “C” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Claudio E. Luis (Vocal Titular de la 8.º Nominación), Juan Carlos Vicchi (Vocal Titular de la 9.º Nominación) y Viviana Marmillón (Vocal Titular de la 7.º Nominación) para resolver el Expte. Nº 32.716-I, caratulado: “EMC Computer System Argentina S.A. s/apelación”.

El Dr. Luis dijo:

I. Que a fs. 23/39 vta. se interpuso recurso de apelación contra la resolución de fecha 29/10/2008, dictada por el Jefe (Int.) de la División Gestiones y Devoluciones a cargo de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Sur de la AFIP-DGI, por la cual se impugnó la declaración jurada del Impuesto a las Ganancias (IG) correspondiente al período fiscal 2002 y se disminuyeron los quebrantos declarados por la recurrente en los períodos fiscales 1998, 1999 y 2002, reduciendo su monto en razón de los ajustes impositivos practicados.

La apelante manifestó que comenzó a operar comercialmente en forma efectiva y gradual en el país a partir del año 1999, siendo su actividad principal la comercialización de los equipos de almacenamiento de datos fabricados por su casa matriz en el extranjero y la prestación de servicios de software y mantenimiento de tales equipos. Señaló que una vez inscripta como importadora inició la importación de equipos EMC para su comercialización en el país, constituyendo dichas operaciones de importación deuda comercial habitual en moneda extranjera con su casa matriz y no un aporte de capital como afirma el ente fiscal.

Adujo que resulta habitual y normal –también entre partes no relacionadas–, que los proveedores otorguen plazos de pago a los importadores, permitiéndoles abonar los derechos de importación, comercializar y cobrar de sus clientes locales la mercadería importada y luego, cancelar la deuda comercial con los proveedores en el exterior.

Afirmó que durante los años 1999, 2000 y 2001 el financiamiento del proveedor –casa matriz de EMC Argentina– por dichas importaciones, fue cancelado con el producido de la venta de los bienes importados. A ello agrega que continuó importando equipos con posterioridad, obteniendo plazos de pago del proveedor siempre con la finalidad de importar bienes de cambio para su reventa y comercialización en el país.

Señaló que la firma no resultó ajena a los graves acontecimientos sucedidos en los años 2001 y 2002, sufriendo enormes pérdidas en el ejercicio 2002 que la condujo a perder capital en virtud de la deuda

comercial en moneda extranjera mantenida con sus proveedores por la importación de bienes de cambio, agravado ello por la pesificación de sus créditos con clientes locales y la disminución de ventas.

Sostuvo que en el caso, tratándose de compañías relacionadas que conocían perfectamente la situación existente en Argentina y en EMC Computer Systems Argentina S.A., las negociaciones y conversaciones permitieron el alargamiento de los plazos de espera para la cancelación de la deuda comercial derivada de tales importaciones, entendiendo que tomar cualquier tipo de acción por parte de la casa matriz respecto del cobro de la deuda, precipitaría la cesación de pagos de la compañía. Indicó que con el mejoramiento de la situación económica general, efectuó pagos parciales de su deuda comercial con su casa matriz y empresas vinculadas, que según los estados contables verificados por la inspección alcanzó al 31/12/2002 la suma de u\$s 6.999.626, aún antes de comenzada la inspección de la AFIP. En efecto, destacó que durante el año 2004 realizó pagos por u\$s 2.625.169.05 imputables a la deuda existente de importación de equipos al 31/12/2002, también durante ese año y los siguientes canceló deuda con imputación a las importaciones de equipos realizadas con posterioridad al 31/12/2002.

Mencionó que la deuda comercial con su casa matriz fue oportunamente declarada como tal ante el BCRA en cumplimiento de lo dispuesto por la Com. B.C.R.A. "A" 3.602 de esa institución y que cuando recibió préstamos financieros de su casa matriz éstos fueron contabilizados como aportes irrevocables para futuras capitalizaciones.

Afirmó que no es cierto que tanto la deuda comercial por importaciones de la casa matriz como los fondos suministrados por esta última para financiar a la empresa fueran aportes de capital, sino que hubo dos tipos de operaciones diferentes: a) deuda comercial por importaciones de bienes de reventa que fue pagada conforme las distintas situaciones económicas y legales del país y b) préstamos financieros que fueron finalmente convertidos en aportes irrevocables de capital –los que finalmente por decisión de la Asamblea de Accionistas del 20/07/2005 fueron aplicados a la absorción de los resultados negativos acumulados que mantenía en los balances cerrados a esa fecha– y que tuvieron origen en transferencias financieras efectuadas por EMC Benelux con anterioridad al ejercicio 2002. A su entender, la deuda individualizada en el punto a) eventualmente da lugar a diferencias de cambio, mientras que las indicadas en el punto b), son aportes de capital que no generan diferencias de cambio.

Se agravió de la resolución apelada por cuanto el juez administrativo entendió que la diferencia de cambio cuestionada se originó exclusivamente por la deuda comercial contraída con la casa matriz por la importación de equipos y no tuvo origen en conceptos financieros, puesto que las transferencias recibidas fueron registradas en todos los casos como aportes irrevocables a cuenta de futuros aumentos de capital, no dando origen en ningún supuesto a resultados por diferencias de cambio.

Aseguró que es errónea la afirmación del ente fiscal en relación a que existiría una doble deducción impositiva en razón del costo incurrido por la compra de los equipos importados y la pérdida –objeto de la determinación– producida por la diferencia de cambio ocasionada por el impacto en el pasivo derivado de la devaluación del peso. Se trata –a su entender– de dos conceptos completamente diferentes: uno, el costo de mercadería y el otro, el costo financiero.

Reiteró que, tratándose de compañías relacionadas que conocían la situación imperante en el país, resulta obvio la inexistencia de intimaciones judiciales o litigios que exigiesen el cobro de las sumas adeudadas, considerando impensado que el fisco pretenda que la controlante y único proveedor del exterior –a sabiendas de tal situación– no hubiere hecho lo imposible para que la empresa sobreviviera la crisis.

Sostuvo la actora que yerra el ente fiscal al citar el caso "Oddone" habida cuenta que dicha jurisprudencia no es aplicable, ya que en autos, la deuda pendiente de pago se originó a raíz de la importación de equipos desde su casa matriz, resultando ser comercial y no deuda por préstamos financieros.

Puntualizó que aplicó las teorías de la imprevisión y del esfuerzo compartido, al trasladar parcialmente el costo de la pesificación de sus créditos por ventas, a su matriz del exterior, pagándole con retraso en dólares pero sin intereses las deudas contraídas durante la vigencia de la convertibilidad.

Por último, aseveró que si el fisco arbitrariamente entendió un real pasivo comercial de comercio exterior como un aporte de capital, ello implicaría no considerar como quebrantos a las diferencias de cambio por el incremento del valor de tales deudas, tal como lo prescribe el art. 68 de la ley de la materia, por lo que –sostiene– se estaría creando un hecho imponible no previsto en la ley, al no permitir la deducción de las diferencias de cambio originadas en la revaluación de los saldos impagos y sobrestimando –de esta forma– la ganancia neta sujeta a impuesto.

Finalmente, citó doctrina y jurisprudencia en apoyo a su tesis, ofreció prueba, hizo reserva del caso federal y solicitó se revoque la resolución recurrida.

II. Que a fs. 51/57 vta. la representación fiscal contestó el traslado del recurso interpuesto, solicitando por los argumentos de hecho y de derecho que expuso, la confirmación de la resolución recurrida, con costas a la apelante.

III. Que a fs. 61 se abrió la causa a prueba y a fs. 265 se clausuró el período probatorio. A fs. 270 se elevaron los autos a consideración de la Sala "C" y a fs. 273 se pusieron autos para alegar. A fs. 281/286 vta. obran los alegatos de la recurrente y a fs. 288/289 los del fisco nacional. A fs. 290 se pusieron los autos a sentencia.

IV. Que de los antecedentes administrativos de la causa (v. fs. 545/556 del Cuerpo Nº 3 Impuesto a las Ganancias ant. adm.) se desprende que la apelante se encuentra inscripta en la actividad de "venta al por mayor de equipos informáticos y máquinas electrónicas de escribir y calcular (incluye la venta de computadoras portátiles)", cerrando sus ejercicios comerciales el 31 de diciembre de cada año.

De dichas actuaciones y de la propia resolución apelada, surge que –de las tareas de fiscalización iniciadas por la inspección en fecha 26/05/2005– se detectó que la contribuyente imputó como cargos financieros del ejercicio fiscal 2002, la suma de \$ 10.924.363,81, exponiendo en el Estado Patrimonial un pasivo con su controlante de \$ 23.588.738,85, solicitándosele documentación a los fines de indagar sobre el origen de dicho cargo financiero.

De los elementos aportados por la recurrente (Balances Comerciales relativos a los ejercicios 1998 a 2004 –v. fs. 135 a 320 ant. adm.–, nota indicando los ajustes impositivos practicados al resultado contable por el período fiscal 2002 –v. fs. 37 ant. adm.–, mayores contables correspondientes a los cargos financieros –v. 38 y 46 a 50 ant. adm.–, mayor contable de la cuenta Otros Créditos –v. fs. 60 a 134 ant. adm.–, mayores contables correspondientes al rubro Deudas con relación a sociedades controlantes v. fs. 39 a 45 ant. adm.), la inspección actuante constató que en el ejercicio cerrado al 31/12/2002, consignó un Patrimonio Neto negativo de \$ 17.342.139,78 y una pérdida contable de \$ 16.380.051,47; que el resultado negativo más relevante fue motivado por el abultado pasivo en dólares que poseía la contribuyente al cierre del Balance, que una vez revaluado al tipo de cambio del cierre del ejercicio provocó la referida pérdida; que del total del pasivo de \$ 26.074.400,83, \$ 23.588.738,85

corresponden a deudas contraídas con sociedades del art. 33 de la Ley 19.550 (EMC Benelux B.V. que posee una participación del 99,90% del capital de la recurrente).

Al respecto, ante la inspección actuante la actora manifestó que el pasivo con su casa matriz se generó por la falta de cancelación de las importaciones de mercaderías que ésta le provee y que la documentación respaldatoria de dicho pasivo son facturas de su casa matriz (invoice) y los correspondientes despachos de importación. Asimismo, ante la consulta efectuada por los agentes fiscales respecto a si ante la falta de cumplimiento de la cancelación de la factura se pactaron intereses y/o recargos o confeccionaron algún convenio de refinanciación de deuda, la actora manifestó que no se fijó recargo alguno ni se firmó –a ese momento– ningún convenio de refinanciación, agregando que las cancelaciones que se efectuaron, se realizaron mediante transferencia bancaria dejando constancia que también se capitalizó deuda a través de aportes irrevocables los que se encuentran registrados contablemente (v. fs. 36/36 vta. del Cuerpo Nº 1 del Impuesto a las Ganancias de los ant. adm.).

Del análisis de la documentación contable aportada por la rubrada, la inspección actuante constató la existencia de aportes irrevocables de fecha 1/02/99 por u\$s 419.061,35, del 1/02/00 por u\$s 3.070.000 y en 7/2001 por u\$s 1.400.000.

A su vez, se comprobó a través de los despachos de importación, de los mayores contables y de los estados contables correspondientes a los ejercicios económicos finalizados al 31/12/98 a 2004, que la composición del saldo de la deuda con la empresa EMC Benelux B.V., tiene su origen en las compras de mercaderías efectuadas en los ejercicios 2001 y 2002.

De dicha deuda, la inspección actuante observó que en una de las facturas emitidas por EMC Benelux (v. fs. 59, Cuerpo 1, ant. adm.) se consignó como fecha de vencimiento de la misma a los 90 días de su emisión y del análisis efectuado al mayor de la cuenta Deuda Intercompany Irlanda correspondiente al ejercicio 2001 y 2002 pudo observarse que los plazos para el pago no se cumplían, encontrándose pendiente al 31/12/2002 el pago de facturas emitidas desde el 1/01/2001.

De la observación de los detalles de los pasivos del exterior al 31/12/02, de los Estados Contables y de los mayores que reflejan las transacciones de la responsable con su controlante desde la constitución de la sociedad en junio de 1998, la inspección actuante constató la inexistencia de giros, transferencias y/o pagos en los ejercicios 1998, 1999 y 2000 destinados a cancelar las deudas contraídas, existiendo dos transferencias efectuadas a EMC Benelux B.V. con fecha 31/07 y 29/11/01 por u\$s 4.186.866,80 y u\$s 1.000.000 respectivamente, consistiendo en montos globales sin individualizar las facturas y/o despachos de importación cancelados. También se comprobó la inexistencia de giros, transferencias y/o pagos en el transcurso del ejercicio 2002 destinados a cancelar las deudas contraídas, efectuando cancelaciones de facturas correspondientes al ejercicio 2001 recién en el segundo semestre del ejercicio 2004 a pesar de consignar fecha de vencimiento para su cancelación durante el año 2001.

Se resaltó en el Informe Final de Inspección (v. 545/555 de los ant. adm.) que las condiciones del pasivo en cuestión otorgado por el acreedor a la recurrente (EMC Computer System Argentina S.A.) no pudieron ser mejores, es decir, desde la constitución de la sociedad, en el mes de junio de 1998, hasta el 31/12/2002, recién se cancela una parte de la deuda por capital en los meses de julio y noviembre de 2001, no pactándose tasa de interés por la falta de pago, haciendo presumir dichas condiciones que las operaciones realizadas entre la acreedora y la deudora no se ajustan a las prácticas normales de mercado, y que se darían entre partes independientes. A su vez –se agregó en el mentado informe– las compras se realizaron en cuenta corriente sin avales ni garantías bancarias, ello teniendo en cuenta que el Patrimonio Neto de la contribuyente, desde el inicio, fue negativo.

También destacó el fisco en dichas actuaciones administrativas, el continuo respaldo de EMC (Benelux) B.V. (sociedad controlante de la recurrente) a EMC de Argentina, tal como se puede observar en el Acta de Directorio Nº 40 de fecha 19/07/04 –v. fs. 444 de los ant. adm.– en la cual se informó acerca de la nota dirigida por la controlante (EMC Benelux B.V.) a PricewaterhouseCoopers-Argentina de fecha 14/01/2004, con relación a la auditoría de los estados contables de la sociedad para el ejercicio del año 2003, mediante la cual EMC (Benelux) B.V. señaló la voluntad de proveer los fondos necesarios a fin de continuar con el desarrollo y funcionamiento de los negocios de la empresa durante los años 2004 y 2005, ello –agrega la inspección actuante– a sabiendas del Patrimonio Neto negativo que al cierre del ejercicio 2003 era de \$ 24.383.961,16.

A raíz de ello, el ente fiscal entendió que la pérdida producida por la diferencia de cambio por el pasivo comercial de u\$s 6.999.625,77, correspondiente al ejercicio 2002 (pasivo calculado en atención a los pagos parciales efectuados por la apelante en el año 2001), es improcedente, por entender que en verdad se trató de un aporte de capital.

V. La cuestión a decidir en las presentes actuaciones es establecer si el pasivo registrado en los libros de la actora con su casa matriz (EMC Benelux B.V.) constituye un aporte de capital –como pretende el fisco–, por lo que no corresponde deducir diferencia de cambio alguna, o bien, se trata de deuda comercial por importación de mercadería –como lo afirma la actora–.

VI. En primer lugar considero importante señalar que el Tribunal no se encuentra obligado a seguir a las partes en todas y cada una de sus argumentaciones, sino tan sólo en aquéllas que son conducentes para decidir el caso y que bastan para dar sustento a un pronunciamiento válido (cfme. CSJN, Fallos 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 297:140; 301:970, entre otros).

Dicho esto, corresponde señalar primeramente que el principio de realidad económica debe ser utilizado por el ente fiscal con máxima precaución a los fines de evitar la creación –vía interpretativa– de hechos imponderables que el contribuyente o responsable niega haber realizado, debiéndose establecer en cada caso, si las formas jurídicas utilizadas no son las que manifiestamente el derecho privado ofrezca y autorice para asegurar adecuadamente la intención económica y efectiva del contribuyente –tal como lo dispone el art. 2 de la Ley 11.683–, a cuyo fin debe considerarse no sólo el texto de la norma sino también las circunstancias fácticas del caso. No debe olvidarse que la norma legal –como principio general– otorga prioridad a las estructuras jurídicas utilizadas por el contribuyente, siendo su impugnación subsidiaria y excepcional.

Resulta admisible privar de relevancia a la existencia de una determinada instrumentación sólo si se demuestra que no refleja la realidad económica (CSJN Fallos: 326:2989), pues el “principio de realidad económica” (contenido en el citado art. 2 de la Ley 11.683) no puede conducir per se –y sin la acreditación suficiente de los extremos relevantes– a la prescindencia de las formas jurídicas adoptadas por las partes ni a desvirtuar lo establecido en las normas que regulan una determinada relación jurídica tributaria, pues tal proceder sería susceptible de afectar el principio de reserva o legalidad, con serio menoscabo de la seguridad jurídica (Fallos: 243:465; 251:78; 253:332; 254:62; 315:820; 316:3231; 317:218, entre muchos otros).

Al respecto, recientemente nuestro Máximo Tribunal señaló: “... si bien el mencionado principio de la realidad económica –expresado en el art. 2 de la Ley 11.683 (t.o. en 1998)– faculta al organismo recaudador a desconocer las formas y estructuras asignadas por los contribuyentes a sus actos o negocios, y le permite recalificarlos a fin de considerar “la situación económica real como encuadrada en las formas o estructuras que el derecho privado les aplicaría con independencia de las escogidas por los

contribuyentes o que les permitiría aplicar como las más adecuadas a la intención real de los mismos” (art. 2 cit., in fine), dicha facultad sólo puede ser válidamente ejercida por la administración tributaria cuando resulta manifiesta la discordancia entre la sustancia económica del acto o negocio y la forma o estructura que los contribuyentes le han asignado pues, como principio, salvo que se presente esa ostensible discordancia, “debe darse prioridad a las estructuras jurídicas utilizadas por los particulares”, como bien lo señaló el Tribunal Fiscal en su sentencia (confr., en similar sentido, Fallos: 328:130 y 329:1812). (Fallos 340:1513 considerando 7.º).

VII. Que bajo dichos lineamientos es que corresponde analizar la operatoria plasmada por la actora, para lo cual se produjo prueba informativa dirigida al BCRA (v. fs. 84/184), a la Dirección General de Aduanas (v. fs. 187/196), a la firma EMC Benelux B. V. Sarl en su carácter de acreedora de la actora (v. fs. 252/256) y prueba pericial contable con la debida intervención de los peritos de ambas partes (v. fs. 198/250).

El BCRA respondió que de los datos disponibles al 4/8/2010 en el portal Sefyc, surge que la actora posee declaraciones de pasivos por deuda comercial con su matriz del exterior en el marco del régimen informativo regulado por la Com. B.C.R.A. “A” 3.602, adjuntando el listado con las operaciones declaradas y las tablas de código correspondiente. Asimismo, enumeró las distintas normas relacionadas con operaciones de comercio exterior y cambios emitidas por dicha institución a partir del 23/01/2002.

Luego, la Dirección General de Aduanas informó que la firma EMC Computer Systems Argentina SA se encuentra inscripta como importador/exportador bajo el Nº de Registro 66741/6-6, y acompañó un CD con la información solicitada.

Por su parte, la empresa foránea –casa matriz– informó que al 31/12/2002, la deuda registrada en sus libros contables por EMC Computer Systems Argentina SA, asciende a un total de USD 6.995.625,77, la cual tiene su origen en transacciones comerciales por ventas de equipos, que fueron registradas en las cuentas que indica, es decir, a cobrar intercompañía, teniendo como contrapartida una cuenta de ingreso por ventas también intercompañía.

Por su lado, de la prueba pericial contable producida (v. fs. 198/250) y que fuera suscripta en forma conjunta por ambos peritos, sin que la misma fuera impugnada por ninguna de las partes, se desprende que: a) la totalidad de los despachos de importación correspondientes al período 1998-2002, ascienden a USD 10.534.802,64; b) la totalidad de los despachos de importación para dicho período y por dicho monto, fueron registrados en los libros contables de la sociedad, indicándose en el Anexo II el detalle de los mismos (fecha, número y monto) y de las facturas emitidas por EMC Benelux BV Sarl con indicación del Libro y el folio en el que se encuentran contabilizados; c) las cuentas utilizadas como contrapartida de la cuenta de Pasivo, Código 232000026, en la contabilización de dichas importaciones fueron en todos los casos la cuenta del rubro Activo Bienes de Cambio y la cuenta del rubro Resultados, de resultado negativo I/C COGS SYMMETRIX, no utilizándose en ningún caso, como contrapartida de las importaciones, cuentas de capital o de préstamos financieros; d) EMC Computer Systems Argentina SA realizó al 31/12/2001, pagos imputables a deudas por importaciones de bienes provenientes de la casa matriz o empresas vinculadas por un monto total de USD 3.535.176,87 –ascendiendo dicha deuda al 31/12/2002, luego de efectuada la cancelación, a la suma de USD 6.999.625,77–; e) que a la fecha del informe en ningún caso se capitalizaron los pasivos comerciales por deudas originadas al 31/12/2002 contraídos con EMC Benelux BV Sarl y sociedades vinculadas, siendo las deudas comerciales canceladas o registradas como tales, estando a la fecha de pago los despachos incluidos en el Anexo II por la suma de USD 152.828,67; f) que adicionalmente a las operaciones de importación mencionadas, durante el período 1998-2002 EMC Computer Systems SA recibió transferencias de fondos de EMC Benelux BV Sarl,

por un monto total de USD 4.889.000. Dichos fondos fueron registrados originalmente como préstamos financieros y luego convertidos por EMC Benelux BV Sarl en aportes irrevocables para futuros aumentos de capital con anterioridad al 31/12/2002, no existiendo a esa fecha deuda financiera con EMC Benelux BV Sarl, habiendo sido dichos aportes posteriormente aplicados a la absorción de resultados negativos en 2005; g) no existió capitalización de la deuda comercial mantenida con sociedades vinculadas ni con la casa matriz; h) no se realizaron cancelaciones de la deuda mantenida con EMC Benelux BV Sarl entre el 1/1/2002 y el 31/12/2002; i) EMC Computer Systems Argentina SA realizó con posterioridad al 31/12/2002 pagos imputables a deudas por importaciones de bienes provenientes de la casa matriz o empresas vinculadas correspondientes al período bajo análisis por un monto total de USD 6.870.771,30 quedando impagas deudas al 31/10/2010 por ese concepto por un total de USD 152.880,10; j) EMC Computer Systems Argentina realizó en el período comprendido entre la constitución de la sociedad en el año 1998 y el 31/12/2002, importaciones de bienes de cambio de EMC Benelux BV Sarl, siendo cancelada casi en su totalidad la deuda comercial generada por dichas importaciones.

Durante ese mismo período recibió transferencias de fondos, por un total de USD 4.899.000 en concepto de préstamos financieros y posteriormente convertidas y contabilizadas en todos los casos como aportes irrevocables para futuros aumentos de capital. Ambos peritos coinciden en que las diferencias de cambio al 31/12/2002, provienen únicamente de la revaluación de las deudas comerciales que a dicha fecha ascendían a USD 6.999.625,77 contraídas con EMC Benelux BV Sarl y sociedades vinculadas, debido a que a esa fecha sólo existía deuda de esa naturaleza; k) dichos profesionales concluyen que la actora mantenía al 31/12/2002, únicamente deudas de naturaleza comercial a favor de EMC Benelux BV Sarl y sociedades vinculadas; y que correspondía a importaciones de bienes, documentadas en sus respectivos despachos de importación y registradas de acuerdo a su naturaleza en los rubros correspondientes; y que al 31/12/2002 no existía deuda financiera, ya que los préstamos recibidos de EMC Benelux BV Sarl y sociedades vinculadas fueron registrados como aportes irrevocables para futuros aumentos de capital con anterioridad al 31/12/2002 y que las diferencias de cambio a esa fecha proceden en su totalidad de la revaluación del saldo de las deudas comerciales mantenidas a favor de EMC Benelux BV Sarl.

VIII. Que de las pruebas arrimadas a autos surge que la actora logró acreditar tanto el nacimiento como la extinción de la deuda comercial originada en la compraventa de mercaderías, despojando de sustento válido al criterio del ente fiscal relativo a que se trataría de aportes de capital.

De la prueba pericial detallada en el considerando anterior, se desprende que la deuda registrada por la actora al 31/12/2002 era de origen comercial por la compra de bienes de cambio a su casa matriz (respaldada con las consiguientes facturas y despachos de importación), correspondiendo –por ende– la deducción de la diferencia resultante de la revaluación de la moneda.

No se encuentra controvertido el hecho de que la recurrente canceló la mayor parte de su deuda comercial –generada entre 1998/2002– durante los ejercicios 2004 a 2009 (vide fs. 249 de la pericia contable, donde surge que al momento de realizarse el informe sólo le restaba cancelar u\$s 152.880,10 es decir, 2,18% del total de su deuda comercial).

IX. Que cabe puntualizar que el fisco sustentó su postura en presunciones otorgándole entidad a la “vocación de permanencia” que distingue a los aportes de capital. En este sentido, debe hacerse hincapié en que de admitirse ésta sin efectuar consideración alguna importaría otorgarle al fisco el privilegio de alegar una mera sospecha respecto de la existencia de fraude, para que el peso de la prueba en contrario recaiga sobre los interesados, máxime si se tiene en cuenta que es la administración

fiscal quien considera simulado el acto, por lo que, es ésta la que –provista de la prerrogativa inquisitoria suficiente– debe demostrar que parte de la operación realizada no se ajusta a la realidad.

Ello así y teniendo en cuenta que el ente fiscal no acreditó que el pasivo impugnado represente en realidad un aporte de capital y no una deuda comercial, siendo sus argumentos contrarios a lo registrado contablemente por la actora, resultan improcedentes los cargos fiscales base de determinación.

Cabe destacar que el criterio expuesto resulta congruente con el vertido en fecha 3/6/2014 en autos “Lexmark International de Argentina Inc. Sucursal Argentina s/apelación”, de la Sala A de este organismo, y que fuera confirmado por la Sala IV de la Alzada con fecha 11/08/2015.

Por todo lo dicho, voto por revocar en todas sus partes la resolución apelada, con costas.

X. Que la regulación de honorarios de los profesionales intervinientes por la actora se practicará aplicando las pautas de la Ley 21.839 y sus modificatorias, pues los trabajos efectuados por los mismos fueron realizados íntegramente con anterioridad a la entrada en vigencia de la Ley 27.423.

En tal sentido, la Corte Suprema tiene dicho que “es necesario en cada caso indagar el momento o la época en que se cumplió el hecho, acto o relación jurídica que engendró y sirvió de fundamento a la obligación, ya que esta circunstancia determinará cuál es la legislación aplicable. En el caso de los trabajos profesionales, el derecho se constituye en la oportunidad en que se los realiza, más allá de la época en que se practique la regulación. Es a partir de ahí que nace una situación jurídica concreta e individual en cabeza del sujeto que, como tal, se hace inalterable y no puede ser suprimida o modificada, por ley posterior ...” (Fallos 319:1915, 329:1066, entre tantos otros).

XI. Que por ello, corresponde regular los emolumentos al Dr. Guillermo F. Rodríguez Usé en la suma de \$ 752.710 (pesos setecientos cincuenta y dos mil setecientos diez) como patrocinante, al Dr. Esteban Carcavallo en la suma de \$ 200.723 (pesos doscientos mil setecientos veintitrés) como coapoderado y al Dr. Carlos María Tombeur en la suma de \$ 100.362 (pesos cien mil trescientos sesenta y dos) también como coapoderado, por la actora, teniendo en cuenta la labor desarrollada, las etapas procesales cumplidas, el éxito obtenido y las demás pautas de la Ley 21.839, modificada por la Ley 24.432. Asimismo, corresponde regular los honorarios de la Dra. María Valeria De Rosa por su actuación como perito contadora propuesta por la actora, en la suma de \$ 125.452 (pesos ciento veinticinco mil cuatrocientos cincuenta y dos) teniendo en cuenta la labor desarrollada y las demás pautas fijadas por el decreto Ley 16.638.

Los importes regulados precedentemente, se encuentran a cargo del fisco nacional, y no incluyen el IVA.

Los Dres. Vicchi y Marmillón dijeron:

Que adhiere al voto del Vocal Preopinante.

Que, por todo lo expuesto,

SE RESUELVE:

1.º) Revocar la resolución apelada en autos en todas sus partes, con costas.

2.º) Regular los honorarios al Dr. Guillermo F. Rodríguez Usé en la suma de \$ 752.710 (pesos setecientos cincuenta y dos mil setecientos diez) como patrocinante, al Dr. Esteban Carcavallo en la suma de \$



200.723 (pesos doscientos mil setecientos veintitrés) como coapoderado y al Dr. Carlos María Tombeur en la suma de \$ 100.362 (pesos cien mil trescientos sesenta y dos) también como coapoderado, por la actora, teniendo en cuenta la labor desarrollada, las etapas procesales cumplidas, el éxito obtenido y las demás pautas de la Ley 21.839, modificada por la Ley 24.432.

Asimismo, corresponde regular los honorarios de la Dra. María Valeria De Rosa por su actuación como perito contadora propuesta por la actora, en la suma de \$ 125.452 (pesos ciento veinticinco mil cuatrocientos cincuenta y dos) teniendo en cuenta la labor desarrollada y las demás pautas fijadas por el decreto Ley 16.638. Los importes regulados, se encuentran a cargo del fisco nacional, y no incluyen el IVA.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvase los antecedentes administrativos agregados y archívese.

Fdo.: Claudio Esteban Luis (vocal).