

Buenos Aires, 6 de marzo de 2012

Vistos los autos: "BJ Services SRL (TF 22.368-I) c/ DGI".

Considerando:

1º) Que el Tribunal Fiscal de la Nación confirmó la resolución por la cual el organismo recaudador impugnó las declaraciones juradas del impuesto a las ganancias correspondientes a los períodos 1997, 1998 y 1999 presentadas por la actora, determinó de oficio su obligación por tal tributo, liquidó intereses, intimó el pago de las sumas correspondientes, y aplicó una multa con sustento en el art. 45 de la ley 11.683 (t.o. en 1998 y sus modif.).

2º) Que para decidir en el sentido indicado, consideró correcta la aplicación del art. 73 de la ley del mencionado impuesto (ley 20.628 t.o. en 1997) realizada por la Administración Federal de Ingresos Públicos, en tanto esa norma presume, sin admitir prueba en contrario, que las disposiciones de fondos efectuadas a favor de terceros por parte de los sujetos comprendidos en el art. 49, inc. a, del citado texto legal, y que no respondan a operaciones realizadas en interés de la empresa, constituyen una ganancia gravada equivalente a un interés de capitalización anual no menor al fijado por el Banco Nación Argentina para descuentos comerciales.

3º) Que, en primer término, el Tribunal Fiscal señaló que los movimientos de fondos registrados en la contabilidad cuestionada por la autoridad fiscal, según lo expresado por la actora, tendrían su origen en utilidades líquidas y realizadas

provenientes de la actividad de la empresa, para las que no había aplicación en el país, razón por la que a solicitud del accionista principal ("B.J. USA"), fueron transferidas al exterior para su utilización por otras sociedades del grupo, en el lugar que resultara más rentable para el conjunto económico (fs. 308/308 vta.). Destacó que, según la descripción efectuada por aquella, "B.J. Services"- Argentina enviaba los fondos excedentes "...a su cuenta bancaria en el exterior (USA) y desde allí...[eran] transferidos diariamente a una cuenta cuyo titular es "B.J.Panamá", entidad que a su vez...[transfería] los fondos a "B.J. USA". Acotó que "...la casa matriz...solamente le dio instrucciones para efectuar transferencias a 'B.J. Panamá' y no a otras sociedades del grupo", y que según resultaba de los resúmenes bancarios de la cuenta corriente del exterior, las transferencias efectuadas desde Argentina por "B.J. Services S.A.", se realizaban a través de un banco argentino, y en el mismo día en que los fondos eran acreditados en la cuenta, se transferían a la cuenta bancaria de "B.J. Services Panamá", quedando el saldo siempre en cero (fs. 308 vta.).

4º) Que al respecto el mencionado tribunal negó que resulte pertinente tratar a las remesas de fondos efectuadas por la actora a favor de una sociedad perteneciente al mismo grupo económico como distribución de utilidades, pues para ello resulta necesaria la decisión de la asamblea, según lo dispuesto por la ley 19.550, recaudo que no puede tenerse por suplido por las instrucciones de un "manual" -elaborado por la casa matriz- referentes al modo en que deben proceder las empresas integrantes del grupo económico con los excedentes de fondos

obtenidos por cada empresa local y que no tengan aplicación en el país donde éstas estén constituidas.

5º) Que, por otra parte, juzgó que era inaplicable el principio de la realidad económica invocado por la actora. Con relación a ello, entendió que a la luz del tipo societario elegido y ante la inexistencia de decisiones assemblearias que hubieran aprobado distribuciones de utilidades, las razones alegadas por la recurrente llevaban a la convicción de que la disposición de fondos respondió al interés económico y al propósito comercial y político del grupo económico, y no al interés de la actora.

6º) Que por último, con relación a la impugnación de la tasa de interés, señaló que los fondos fueron dispuestos en la República Argentina, y luego transferidos a la cuenta coordinadora –situada en el exterior–, con lo que tampoco en este sentido los argumentos de la apelante pueden prosperar. Y con relación a los intereses resarcitorios, señaló que éstos constituyen una indemnización debida al Fisco como resarcimiento por la mora en que ha incurrido el contribuyente, sin que en el caso se haya demostrado que la mora no le era imputable, según el criterio de precedentes de ese tribunal, concordantes con el establecido por la Corte en el caso "Citibank", fallado el 1º de junio de 2000. Por otra parte, confirmó la multa impuesta por el organismo fiscal, pues consideró acreditada la materialidad de la infracción descripta en el art. 45 de la ley 11.683 y, según lo expresó, no existía causal exculpatoria alguna.

7°) Que la Sala V de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal confirmó dicha sentencia. Para así decidir, consideró -ante la invocación del principio de la realidad económica por parte de la actora- que no hubo intención real de ésta de distribuir dividendos no sólo porque no existieron utilidades que pudieran ser distribuidas en los términos previstos por la ley sino, antes bien, en la medida en que no hubo una expresión de la voluntad societaria en el sentido indicado (arts. 68 y 234 de la ley 19.550). Por otra parte, puso de relieve que los fondos no fueron remitidos a la casa matriz sino a una sociedad panameña.

8°) Que contra lo así resuelto, la actora interpuso recurso ordinario de apelación (fs. 357), que fue concedido a fs. 358. El memorial de agravios obra a fs 364/376 y su contestación a fs. 379/384. La apelación planteada es formalmente admisible puesto que se dirige contra una sentencia definitiva dictada en una causa en que la Nación es parte, y el valor disputado en último término, sin sus accesorios, excede el mínimo legal previsto por el art. 24, inc 6°, ap. a, del decreto-ley 1285/58 y la resolución 1360/91 de esta Corte.

9°) Que la cuestión central debatida en el *sub examine* resulta sustancialmente análoga a la considerada y resuelta por el Tribunal en la sentencia dictada en la fecha en la causa F.260.XLIII "Fiat Concord S.A. (TF 16.778-I) c/ DGI", a cuyos fundamentos corresponde remitirse, en lo pertinente por razones de brevedad.

10) Que, en efecto, la doctrina establecida en el caso antes citado –considerandos 8º y 9º de la sentencia del Tribunal– conduce a desestimar los agravios de la apelante relativos a que la disposición de fondos o bienes entre sociedades que integran un mismo conjunto económico no puede ser considerada como efectuada a favor de “terceros” en los términos del art. 73 de la ley del gravamen, y a que el “interés de la empresa” –al que alude dicho artículo– sea el del conjunto y no el del sujeto al que se encuentra dirigida la norma, esto es, la sociedad de capital que efectúa la disposición de fondos o bienes. Sin perjuicio de que –como fue señalado en aquel fallo con respecto a este último punto– deba ser ponderado, en cada caso, la existencia de modalidades comerciales peculiares que podrían derivarse de esa vinculación económica, mediante un exhaustivo examen de la causa que originó la entrega de los fondos o bienes, y de la correlativa contraprestación por parte de quien los receiptó.

En el caso, puesto que como lo expone la recurrente, las remesas de fondos obedecerían a una práctica establecida para todas las empresas del grupo en el “Manual de Políticas/Procedimientos de Contabilidad Internacionales”, con la finalidad última de que las utilidades obtenidas por la sociedad local puedan ser utilizadas por otras sociedades integrantes del mismo conjunto económico, según el criterio de asignación de aquéllas que decida la casa matriz (ver en el Cuerpo Determinación de Oficio Nº 2, fs. 306 del Informe Final de Inspección, y fs. 308/308 vta.; 364 vta., y 371 vta. de los

autos principales), no puede entenderse que esa operación haya sido realizada en interés de la empresa actora.

11) Que tampoco puede prosperar el agravio relativo a que los jueces de grado han omitido considerar que el art. 73 de la ley del gravamen —último párrafo—, excluye de la presunción establecida en la norma a aquellos supuestos descritos en los párrafos tercero y cuarto del art. 14 de aquella ley, hipótesis en la que —según el texto vigente al tiempo de los hechos examinados en estos autos— las prestaciones entre las partes deberían ser tratadas con arreglo a los principios que regulan el principio del aporte y la utilidad.

En efecto, ello es así, pues la aplicación del mencionado art. 14 requería que los actos jurídicos hayan sido celebrados entre la empresa local de capital extranjero y la persona física o jurídica domiciliada en el exterior que "directa o indirectamente la controle", y en modo alguno, el recurrente ha refutado lo sostenido por la autoridad fiscal y por los tribunales de la causa, acerca de que los fondos han sido girados a una sociedad integrante del grupo con sede en Panamá, y no a las sociedades que ejercían dicha clase de control sobre la actora, ambas con sede en los Estados Unidos (ver fs. 308/308 vta. y 354 del expediente principal; fs. 306 del expediente agregado "Cuerpo Determinación de Oficio N° 2"). En este sentido, resulta insuficiente la breve referencia que efectúa el apelante en su memorial (fs. 369), para contrarrestar lo que fue sostenido por la autoridad fiscal en estos términos: "...con relación a lo argumentado por la responsable [acerca] de que: **"El destino final** de los fondos no es la filial panameña

del grupo, sino la casa matriz...", corresponde señalar que no es tema de debate en los presentes actuados "el destino" que el deudor -BJ Services International S.A. (Panamá)- le haya asignado a los mencionados fondos, lo que sí debe tenerse presente, es que en las registraciones contables constatadas por la inspección actuante, se individualizó al deudor perceptor de los fondos objeto de análisis y que no es otro que la firma BJ Services International (Panamá) y no la casa matriz como argumenta la rubrada..." (ver resolución 100/03 (DV DOGR), en especial, fs. 717 y 719, del expediente agregado "Cuerpo Determinación de Oficio Nota 312/2003 (DV DOGR)").

12) Que, por otra parte, no son atendibles las argumentaciones del apelante relativas a que, por aplicación del principio de la realidad económica (art. 2º de la ley 11.683), la disposición de fondos efectuada por la sociedad actora debe ser considerada como una distribución de dividendos. Ello es así, pues aquél se ciñe a indicar que la sentencia utiliza un razonamiento puramente formal, sin refutar concretamente las conclusiones de los tribunales de las instancias anteriores, en el sentido de que no han sido cumplidos los recaudos exigidos por la ley de sociedades 19.550 (arts. 68 y 234) para proceder a aquella distribución, pues teniendo en cuenta el tipo societario adoptado por la actora en esa época -sociedad anónima-, el único órgano habilitado para decidir el destino de los resultados no asignados era la asamblea de accionistas, en tanto los fondos no pertenecen a éstos sino a la sociedad. Tampoco el recurrente ha rebatido la afirmación de aquellos tribunales acerca de que no correspondía aplicar el referido principio, pues en el caso no

se había configurado un supuesto de estructuras jurídicas inadecuadas.

13) Que en relación al agravio de la recurrente acerca de que no resulta aplicable al caso la tasa de interés contenida en el art. 73 de la ley del impuesto, sino la contemplada en el art. 155 del mismo ordenamiento, basta para su rechazo con señalar que no concurren en el **sub examine** los presupuestos de hecho previstos en la norma citada en último término. En efecto, según ha quedado establecido en el pleito, se trata de fondos que reconocían su origen en las utilidades obtenidas por la sociedad actora en el país, cuya disposición se efectuó en éste, aun cuando en forma inmediata hayan sido transferidos a una cuenta en el exterior.

14) Que, por último, en cuanto a la multa impuesta, teniendo en cuenta las constancias acompañadas por la actora a fs. 390/402, cabe concluir que la sanción ha quedado condonada en virtud de lo dispuesto en el art. 4º, inciso a, y concordantes de la ley 26.476.

Por ello, se confirma la sentencia apelada, excepto en lo relativo a la multa que resulta condonada. Las costas se imponen por su orden en atención a lo novedoso de la cuestión planteada,

-//-

-//-a las dificultades que presenta, y al resultado alcanzado (art. 68, segunda parte, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación). Notifíquese y, oportunamente, devuélvase. RICARDO LUIS LORENZETTI - CARLOS S. FAYT - ENRIQUE SANTIAGO PETRACCHI - JUAN CARLOS MAQUEDA - E. RAÚL ZAFFARONI - CARMEN M. ARGIBAY.

ES COPIA

Recurso ordinario interpuesto por **BJ Services SRL**, representada por el **Dr. Manuel M. Benites**.

Traslado contestado por **el Fisco Nacional (AFIP-DGI)**, representado por el **Dr. Juan Mirko**.

Tribunal de origen: **Sala V de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal**.

Tribunales que intervinieron con anterioridad: **Tribunal Fiscal de la Nación**.