

Jurisprudencia

Buenos Aires, 11 de marzo de 2020

Fuente: página web P.J.N.

Impuesto a las ganancias. Ajuste por inflación. Ejercicio fiscal 2009. Precedente “Candy”.
Principio de no confiscatoriedad. La alícuota efectiva del impuesto, sin aplicar el ajuste por inflación, alcanzaría el cincuenta y dos coma setenta y uno por ciento (52,71%), lo que insume una porción sustancial de las rentas de la actora y excede cualquier límite razonable de imposición. El ajuste debe interpretarse en forma sistemática, es decir, no sólo en función de la [Ley 20.628](#), sino también de las demás normas de esa ley que atañen al cómputo de actualizaciones. Se revoca la sentencia apelada que había rechazado el recurso de repetición por la suma abonada en exceso. Central Puerto S.A. c/E.N.-A.F.I.P.-D.G.I. s/D.G.I. C.N.C.A., Sala I.

En Buenos Aires, a los ... días del mes de ... de 2020, reunidos en acuerdo los señores jueces de la Sala I de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, para resolver en autos “Central Puerto S.A. c/E.N. - A.F.I.P.-D.G.I. s/dirección general impositiva”.

El juez Rodolfo Eduardo Facio dijo:

I. La firma actora promovió demanda contra la Administración Federal de Ingresos Públicos (A.F.I.P.) con el objeto de que “se disponga la repetición de la suma de \$ 20.395.226,04 en concepto de impuesto a las ganancias correspondiente al período fiscal 2009, abonada en exceso ante la prohibición de aplicar el mecanismo de ajuste por inflación, con más los intereses devengados hasta su efectiva devolución” (fs. 2/11).

II. La sentencia de primera instancia rechazó la demanda, con costas, sobre la base de las siguientes consideraciones:

i. No se encuentra acreditado si la falta de aplicación del mecanismo de ajuste por inflación “resulta una pérdida para la empresa actora”.

ii. Los puntos de peritaje “ofrecidos por la parte actora no han sido coadyuvantes para demostrar la distorsión negativa que alega”.

iii. No se advierte del informe pericial contable “cuál hubiera sido la consecuencia aritmética de haberse aplicado el ajuste por inflación, ya fuera por no resultar impuesto a pagar o si hubiera existido un quebranto”.

iv. “La prueba aportada no alcanza para tener por configurada la distorsión generada por la aplicación de las normas en examen y el consiguiente carácter confiscatorio del gravamen, conforme las pautas del pronunciamiento de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa “Candy”.

v. Tampoco “se encuentra debidamente acreditado que la suma a ingresar [...] insuma una porción sustancial, o posea una desproporción de magnitud tal respecto de la renta o capital de la firma actora, habida cuenta de que, no existen constancias del porcentaje negativo que el impuesto ha generado”.

vi. La actora no demostró “que la falta de aplicación del mecanismo de ajuste por inflación efectivamente hubiera producido un resultado confiscatorio”.

III. La firma actora apeló (fs. 296) y expresó agravios (fs. 300/317) que fueron contestados (fs. 319/326).

Las críticas ofrecidas son las siguientes:

i. La sentencia de primera instancia interpretó erróneamente el precedente “Candy”.

ii. Para acreditar un supuesto de confiscatoriedad no se exige que la aplicación del ajuste por inflación dé como resultado un quebranto.

iii. “La actualización de las amortizaciones de los bienes de uso no implica aplicar amortizaciones correspondientes a años anteriores”.

iv. “Sólo aplicó la amortización correspondiente al ejercicio fiscal bajo discusión (2009)”.

v. La no aplicación del ajuste por inflación derivó en que “determinara en concepto de impuesto a las ganancias el importe de \$ 60.702.019,81”; “si se hubiera aplicado el ajuste por inflación [...] habría ingresado un impuesto de \$ 40.306.793,77”.

vii. Está acreditada la confiscatoriedad ya que del peritaje contable surge que “la alícuota efectiva del gravamen sobre el resultado impositivo sin aplicar ajuste por inflación asciende a 52,71%”.

viii. “De no avalarse la aplicación del ajuste por inflación durante el período 2009 [...] el Estado se estaría apropiando ilegítimamente de la suma de \$ 20.395.226,04 (es decir, la diferencia entre \$ 60.702.019,81 y \$ 40.306.793,77) en carácter de impuesto sobre ganancias”.

IV. La Corte Suprema, en el precedente “Candy” (Fallos: 332:1571), señaló que “si bien el mero cotejo entre la liquidación de la ganancia neta sujeta al tributo efectuada sin el ajuste por inflación, y el importe que resulta de aplicar a tal fin el referido mecanismo no es apto para acreditar una afectación al derecho de propiedad [...] ello no debe entenderse como excluyente de la posibilidad de que se configure un supuesto de confiscatoriedad si entre una y otra suma se presenta una desproporción de magnitud tal que permita extraer razonablemente la conclusión de que la ganancia neta determinada según las normas vigentes no es adecuadamente representativa de la renta, enriquecimiento o beneficio que la ley del impuesto a las ganancias pretende gravar”.

En supuestos análogos al que aquí se presenta, el Máximo Tribunal puso especial énfasis en la actividad probatoria que debe realizar la parte actora y requirió una prueba concluyente a efectos de acreditar la confiscatoriedad que se alega ponderando la relevancia del peritaje contable (Fallos: 333:631).

V. Del peritaje contable y de la prueba documental aportada surge lo siguiente:

i. La base imponible del impuesto a las ganancias por el ejercicio 2009 sin aplicar el ajuste por inflación conforma la suma de \$ 173.434.342,32.

ii. Esa misma base imponible empleando el mecanismo previsto en el Tít. VI de la Ley 20.628 da la suma de \$ 115.162.267,92.

Consecuentemente, la obligación tributaria a ingresar varía de \$ 60.702.019,81 a \$ 40.306.793,77, respectivamente.

En dicho peritaje, además, el perito contador afirmó que “la alícuota efectiva del impuesto a las ganancias ingresado sin aplicar el ajuste por inflación [es del] 52,71%” (fs. 130/142 y fs. 153/242).

Desde esa perspectiva y toda vez que al prohibirse la aplicación del mecanismo de ajuste por inflación del título VI de la Ley 20.628 la alícuota efectiva del impuesto a las ganancias alcanzaría al 52,71% para el período fiscal 2009, cabe concluir en que ésta insume una porción sustancial de las rentas obtenidas por la firma actora y excede cualquier límite razonable de imposición, configurándose un supuesto de confiscatoriedad en los términos del precedente “Candy” y del criterio de esta sala (causas “ARA 69 SRL c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo” y “M Royo SACIIF y F c/EN – AFIP – Resol 3/08 (REGN) s/dirección general impositiva”, pronunciamientos del 28 de abril de 2015 y del 5 de octubre de 2017, respectivamente).

VI. El mecanismo de ajuste por inflación —ha dicho esta sala— debe interpretarse en forma sistemática, esto es, teniendo en consideración tanto el Tít. VI de la Ley 20.628 como también las normas que refieren al cómputo de las actualizaciones (causas “Telefónica de Argentina SA c/ ENAFIP- DGI s/dirección general impositiva” y “Central Puerto SA c/ ENAFIP- DGI s/dirección general impositiva”, pronunciamientos del 9 de mayo de 2019 y del 3 de setiembre de 2019, respectivamente).

En esas condiciones, la pretensión que expuso el Fisco Nacional al contestar la demanda, al impugnar el peritaje contable y al contestar los agravios (fs. 55/67, fs. 144/146 y fs. 319/326) en el sentido de que las normas de actualización de las amortizaciones no se encuentran contenidas dentro del título VI de la ley de impuestos a las ganancias y por tanto son inaplicables no puede prosperar.

VII. Debe pues, revocarse la sentencia apelada, hacerse lugar a la demanda, admitirse la aplicación del mecanismo de ajuste por inflación respecto del período 2009 y ordenarse la restitución de las sumas de dinero abonadas en exceso por la firma actora.

A esas sumas corresponderá aplicar la tasa pasiva promedio que publica mensualmente el Banco Central de la República Argentina desde la interposición del recurso administrativo y hasta su efectivo pago (esta sala, causas “Central Puerto” y “Telefónica de Argentina SA”, ya citadas; y art. 179 de la Ley 11.683 y art. 4 de la Res. 598/19 del Ministerio de Hacienda).

VIII. Dada la forma en la que se decide, las costas de ambas instancias deben ser impuestas al Fisco Nacional en tanto resultó sustancialmente vencido (arts. 68, primer párrafo, y 279, del Código Procesal Civil y Comercial).

En mérito de las razones expuestas, propongo al acuerdo: (i) admitir los agravios, revocar la sentencia y hacer lugar a la demanda con arreglo al punto VII; (ii) imponer las costas de ambas instancias al Fisco Nacional.

Las juezas Clara María do Pico y Liliana María Heiland adhieren al voto precedente.

En virtud del resultado que informa el acuerdo que antecede,

EL TRIBUNAL

RESUELVE:

i. Admitir los agravios, revocar la sentencia y hacer lugar a la demanda con arreglo al punto VII; (ii) imponer las costas de ambas instancias al Fisco Nacional.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

Fdo.: Dra. Do pico, Dra. Heiland y Dr. Facio - Jueces de Cámara. H. Gerding - Secretario.