

## Impuesto A Las Ganancias Mecanismo De Ajuste Por Inflacion Precedente Candy Utilizacion En Otros Ejercicios Fiscales Confiscatoriedad

### JURISPRUDENCIA

Impuesto a las ganancias. Mecanismo de ajuste por inflación.

Precedente ?Candy?. Utilización en otros ejercicios fiscales. Confiscatoriedad Se confirma la sentencia que acogió la demanda por repetición de lo abonado indebidamente en concepto del impuesto a las ganancias planteada por la actora, por aplicación del precedente ?Candy SA?, donde se estableció que era inaplicable la prohibición de utilizar el mecanismo de ajuste por inflación cuando se demostraba que era confiscatorio, pero se destaca que de ello no puede derivarse que el reconocimiento de un quebranto pueda ser utilizado por el contribuyente en otros ejercicios fiscales. Buenos Aires, 11 de agosto de 2015. Vistos los autos: "Consolidar Administradora de Riesgo de Trabajo ART SA c/ EN - AFIP - DGI - resol. LGCN 140/08 s/ dirección general impositiva". Considerando: 1°) Que la Sala II de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, al confirmar parcialmente lo resuelto por el juez de la anterior instancia, hizo lugar a la demanda promovida por Consolidar ART con el objeto de obtener la repetición de lo abonado indebidamente en concepto del impuesto a las ganancias, en lo relativo al ejercicio fiscal 2002. Por otra parte, modificó el aludido pronunciamiento en lo referente a los períodos 2003 y 2004 y, en consecuencia, admitió también la repetición en lo referente a tales ejercicios. Por último, modificó lo decidido respecto de los intereses, disponiendo que tales accesorios se devengarían a una tasa del 0,5% mensual, desde la interposición del reclamo administrativo. 2°) Que para decidir en el sentido indicado el plano sustancial de la controversia, el tribunal de alzada recordó que en el precedente "Candy" (Fallos: 332:1571) se había establecido que era inaplicable la prohibición de utilizar el mecanismo de ajuste por inflación cuando se demostraba que el tributo a ingresar absorbía una porción sustancial de la renta o del capital, excediendo los límites razonables de imposición. Desde tal perspectiva, y en lo relativo al período fiscal 2002, juzgó que con el peritaje contable producido en autos -coincidente con un estudio privado presentado por la actora- se acreditaba la existencia de un supuesto de confiscatoriedad, puesto que se demostró que sin el cómputo del ajuste por inflación la accionante obtenía una renta de \$ ... y surgía un impuesto determinado de \$ ..., en tanto que de computarse el referido ajuste, no solo no debía tributar suma alguna por ese ejercicio sino que, además, resultaba un quebranto de \$ .... Asimismo el a quo consideró que asistía a la actora el derecho de compensar el quebranto así establecido -originado en el cómputo del ajuste por inflación en el ejercicio 2002- con las ganancias gravadas obtenidas en los ejercicios siguientes. En consecuencia, juzgó que la actora no debió haber abonado suma alguna por el referido tributo en lo concerniente al ejercicio 2003 y un importe inferior al que ingresó por el año 2004. De tal manera, hizo lugar a la repetición solicitada en lo atinente a los tres períodos mencionados. 3°) Que, por otra parte, con relación a los intereses consideró que, en virtud de lo dispuesto por el art. 179 de la ley 11.683, su cómputo correspondía desde la fecha de interposición del reclamo administrativo y hasta la fecha en que se hiciera efectivo el pago, a una tasa del 0,5% mensual, conforme lo establecido por las resoluciones 314/2004 y 841/2010 del Ministerio de Economía. 4°) Que contra tal sentencia la Administración Federal de Ingresos Públicos dedujo recurso ordinario de apelación (fs. 487/487 vta.), que fue bien concedido por el a quo (fs. 488/488 vta.), en tanto 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, supera el mínimo establecido por el art. 24, inc. 6°, ap. a, del decreto-ley 1285/58 y la resolución 1360/91 de esta Corte, vigente cuando se notificó la sentencia. El memorial de agravios obra a fs. 496/514 y su contestación por la actora a fs. 517/541. 5°) Que en lo relativo a la aplicación del mecanismo de ajuste por inflación para la determinación del impuesto correspondiente al período fiscal 2002, las cuestiones planteadas resultan sustancialmente análogas a las tratadas y resueltas en la causa "Candy S.A." (Fallos: 332:1571) a cuyos fundamentos y conclusiones corresponde remitirse, en lo pertinente, por razones de brevedad. En efecto, los instrumentos acompañados por la actora (conf. fs. 42/70) y, en especial, las conclusiones del peritaje contable (fs. 319/323) llevan a tener por demostrada la existencia de un supuesto de confiscatoriedad según el criterio establecido en los considerandos 7° y siguientes del referido precedente, por lo que corresponde confirmar la sentencia en este punto. 6°) Que, al respecto, resultan inatendibles los agravios de la demandada, dirigidos principalmente a descalificar el valor probatorio del peritaje, por cuanto constituyen la reiteración de agravios que ya fueron desestimados por la cámara con fundamentos que no han sido objeto de una adecuada crítica ante esta instancia (conf. escrito de contestación del traslado del informe contable glosado a fs. 325/328 y escrito de expresión de agravios, en especial fs. 420 vta./421). 7°) Que, en consecuencia, las consideraciones expuestas en la sentencia son bastantes para admitir la demanda de repetición del impuesto pagado por el período fiscal 2002, máxime si se tiene en cuenta que el a quo -siguiendo el criterio establecido por esta Corte en el caso "Banco Bradesco Argentina S.A.", Fallos: 335:661-, afirmó que lo decidido al respecto no obsta a la posibilidad de que la Administración Federal de

Ingresos Públicos, de considerarlo necesario, ejerza las potestades de verificación y fiscalización que le confiere la ley 11.683 respecto de lo declarado por la actora. 8°) Que en lo referente al quebranto que surgiría de aplicar el referido mecanismo de ajuste por inflación al ejercicio 2002, y que la actora pretende utilizar en los períodos fiscales 2003 y 2004, corresponde recordar que esta Corte sostuvo en la causa "Estancias Argentinas El Hornero S.A." (Fallos: 335:1923), a cuyos fundamentos corresponde remitirse en lo pertinente por motivos de brevedad, que los quebrantos no podían ser encuadrados en los lineamientos del precedente "Candy" por la sencilla razón de que, en tal supuesto "no hay tributo a pagar que pueda ser cotejado con el capital o la renta gravados". En efecto, la aplicación del mecanismo de ajuste por inflación en los términos del precedente "Candy", lo es al solo efecto de evitar "...una absorción por parte del Estado de una porción sustancial de la renta o el capital" (confr. considerando 7°, cuarto párrafo del fallo "Candy"), lo que en las circunstancias del caso de autos, y en lo referente al ejercicio 2002, se traduce en admitir que el pago del impuesto fue hecho sin causa -y que procede su repetición- pero no se deriva de ello el reconocimiento de un quebranto que pueda ser utilizado por el contribuyente en otros ejercicios fiscales (confr., en igual sentido, causa CSJ 612/2013 (49-A)/CS1 "Alubia S.A. c/ AFIP - Dirección General Impositiva s/ repetición", fallada el 4 de noviembre de 2014). En consecuencia, corresponde revocar la sentencia en el aspecto examinado, toda vez que resulta improcedente la demanda de repetición en lo relativo a los ejercicios fiscales 2003 y 2004 pues la pretensión tiene como sustento el menor tributo que se hubiese abonado a causa del cómputo del quebranto del ejercicio del año 2002. 9°) Que, por otra parte, no resultan atendibles los agravios expuestos contra lo resuelto por el a quo sobre la procedencia de los intereses. En efecto, el Fisco Nacional aduce que tales accesorios resultan improcedentes pues las sumas cuya repetición reconoce la sala provendrían de conceptos que no habrían sido abonados en efectivo, sino cancelados a través de compensaciones específicas. Sin embargo, tal cuestión no ha sido oportunamente introducida en el proceso ya que el Fisco Nacional, al expresar agravios contra la sentencia de primera instancia, se limitó a cuestionar -en lo relativo a los intereses que había admitido el juez de grado- la tasa de interés aplicable y la fecha a partir de la cual correspondía computarlos (conf. expresión de agravios obrante a fs. 418/425 vta.). Al respecto, cabe recordar que no pueden someterse a conocimiento de esta Corte planteos que no fueron propuestos oportunamente ante la alzada, habida cuenta de que todo cuestionamiento ajeno a ese límite resulta fruto de una reflexión tardía y no puede ser examinado en la vía de la apelación ordinaria en tercera instancia (art. 277 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación; Fallos: 310:1945; 312:1419; 318:1026; 326:339, entre otros). Por ello, se revoca parcialmente la sentencia apelada en los términos que surgen del considerando 8° de la presente, y se la confirma en lo demás. Costas por su orden en atención a la complejidad de la cuestión debatida y al resultado que se alcanza (arts. 68, segunda parte, y 279 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación). Notifíquese y devuélvase.

RICARDO LUIS LORENZETTI  
Correlaciones: Candy SA c/AFIP y  
Impuesto a las ganancias. Ficha temática

CARLOS S. FAYT ELENA I. HIGHTON de NOLASCO  
otro s/acción de amparo - Corte Sup. Just. Nac. - 03/07/2009

002828E