

Repetición De Impuestos Quebranto Impuesto A Las Ganancias

JURISPRUDENCIA

Repetición de impuestos. Quebranto. Impuesto a las ganancias

Se rechaza la excepción de cosa juzgada deducida respecto del período 2007 pues el rechazo del reconocimiento del quebranto del ejercicio 2002 se fundó, exclusivamente, en el hecho de que el contribuyente no acreditó su existencia ni que la falta de su reconocimiento importase la vulneración de algún derecho o garantía constitucional. Buenos Aires, 24 de noviembre de 2015.

VISTOS y CONSIDERANDO: 1º) Que, a fs. 241/242 vta., la señora juez de la anterior instancia hizo lugar parcialmente a la excepción de cosa juzgada opuesta por la parte demandada. Para así resolver, señaló que IBM Argentina S.R.L. promovía demanda contenciosa administrativa, en los términos del art 82, inc. b, de la ley 11.683, contra la resolución AFIP 5/2013 que rechazó el reclamo de repetición de la suma de \$14.271.445,79 ingresada en concepto de impuesto a las ganancias por los períodos fiscales 2007 y 2008. Explicó que, a tales fines, el contribuyente alegaba que el tributo en cuestión había sido indebidamente abonado, toda vez que se había visto imposibilitada de computar en la liquidación del Impuesto a las Ganancias de 2007, los quebrantos impositivos generados en el período fiscal 2002 y en la liquidación de Impuesto a las Ganancias de 2008, los quebrantos impositivos generados en los períodos fiscales 2005 y 2006. Así las cosas, destacó que en los autos 9733/09/CA1 ?IBM Argentina S.A. c/ EN-AFIP-DGI-Resol. 8/09 s/ Dirección General Impositiva?, en trámite por ante el Juzgado N° 9 del Fuero, la actora había interpuesto con anterioridad una demanda contra la Resolución AFIP 8/2009 solicitando que se hiciese lugar a la repetición del tributo abonado en exceso -tal como surge de la Declaración Jurada Rectificativa n° 1 del Impuesto a las Ganancias por el período fiscal 2002 y se reconozca el quebranto impositivo de \$ 225.922.171,64 por ese mismo período (ver fs.178/195)?. Indicó que, en tal causa, el Sr. juez de grado interviniente había resuelto, mediante sentencia del 30 de abril de 2013, hacer lugar a la repetición reclamada más rechazar el reconocimiento del quebranto fiscal 2002, sentencia que había sido confirmada, en lo sustancial, por la Sala V de esta Cámara. Ello así, concluyó que ?teniendo en cuenta que la repetición de la suma de \$ 6.684.136,81 por el Período Fiscal 2007 [que ahora se pretende], se funda en la falta de compensación de los quebrantos -que considera generados en el Período Fiscal 2002 y siendo que en la causa antes referida se ha resuelto rechazar la demanda en relación a la pretensión dirigida al reconocimiento del quebranto fiscal por el período fiscal 2002 (ver fs. 197/ 202 y 203/207); la excepción de cosa juzgada opuesta por la parte demandada resulta procedente a su respecto? (v. fs.242, cons. VIII). No obstante, distinta solución adoptó con relación a la repetición de la suma de \$ 7.587.308,98 correspondiente al período fiscal 2008, toda vez que tal pretensión se basa en la imposibilidad de computar para su cálculo los quebrantos fiscales que -entinede-(sic) se generaron en los Ejercicios Fiscales 2005 y 2006; cuestión esta que no fue planteada ni resuelta en la causa analizada [n° 9733/09]?. Por consiguiente, resolvió admitir parcialmente la excepción de cosa juzgada y determinar que ?la demanda de autos proseguirá solamente respecto de la suma de \$ 7.587.308,98 correspondiente al Período Fiscal 2008?. Por último, impuso las costas por su orden, atento la existencia de vencimientos parciales y mutuos (conf. art. 68, segundo párrafo, del CPCCN).

2º) Que, contra tal pronunciamiento, a fs. 243/vta. el Fisco Nacional y a fs. 245 la parte actora interpusieron sendos recursos de apelación, que fueron concedidos a fs. 244 y 246, respectivamente. A fs. 247/251, la AFIP fundó su recurso y a fs. 253/265 la demandante hizo lo propio. Ambas partes contestaron los agravios de su contraria (v. fs. 267/268 y 269/270).

3º) Que, el Fisco Nacional se agravia de que el a quo no haya hecho lugar a la excepción de cosa juzgada respecto de lo reclamado por el período fiscal 2008. Sobre el particular, resalta que la actora reconoció que ?la causa de la pretensión es que IBM ingresó la suma de \$7.587.308,90 en exceso, dado que pagó un impuesto de \$ 23.239.550,21, cuando debió hacerlo por la suma de \$15.652.241,23 y que dicha causa responde a la imposibilidad de computar en el período 2008 los quebrantos impositivos provenientes de los períodos fiscales 2005 y 2006, lo cuales fueron computados primariamente en la declaración jurada del período fiscal 2007 por encontrarse impedida de aplicar el ajuste por inflación impositivo 2002?. Ello así, afirma que ?la repetición que pretende la actora de una porción del impuesto ingresado en el año 2008 resulta inescindible del reclamo del año 2007, relacionado con el reiterado reclamo de reconocimiento del quebranto del año 2002 por aplicación del mecanismo del ajuste inflacionario? (v. fs. 248 vta.). A tales fines, hace una breve descripción de las declaraciones juradas presentadas por la demandante en los años 2007 y 2008. Alega que, en consecuencia y toda vez que en la causa n° 9733/09 ?IBM Argentina S.A. c/ EN-AFIP-DGI-Resol. 8/09 s/ Dirección General Impositiva? ya se había resuelto que no correspondía reconocer los quebrantos del 242/101/02021,5 aquélla no podía, en estos autos, pretender reeditar la cuestión a los fines de que se reliquide el impuesto a las ganancias de los períodos fiscales 2007 y 2008, y se le restituya lo abonado indebidamente.

4º) Que, la actora se queja porque entiende que la Sra. jueza de grado debió haber rechazado la excepción de cosa juzgada en su totalidad. Recuerda que para que resulte admisible la defensa en cuestión es necesario acreditar

que en ambas causas se trate de ¿un idéntico asunto sometido a decisión judicial?, requisito que entiende que no se encuentra cumplido. Sostiene que la demanda entablada en la causa n° 9733/09 tuvo por objeto que se le restituyera la suma de \$33.227.921,46 ¿que fuera indebidamente ingresada en concepto de impuesto a las ganancias del período fiscal 2002 como consecuencia de la imposibilidad de aplicar el ajuste por inflación en dicho período? (v. fs. 265 vta.). Agrega que no pretendió obtener un ¿reconocimiento per se o autónomo del quebranto resultante de aplicar el ajuste por inflación en el período fiscal 2002, como así tampoco a los efectos de computarlo con las ganancias de períodos fiscales subsiguientes? (v. fs. 255 vta.). Por otro lado, advierte que en estos autos se reclama la devolución de la suma de \$14.271.445,79, que fue indebidamente abonada en concepto de impuesto a las ganancias por los períodos fiscales 2007 y 2008 como consecuencia de no poder trasladar los quebrantos de los años 2002, 2005 y 2006. Manifiesta que, en consecuencia, ¿podrá observar V.E. la clara diferencia de objetos que existen entre las pretensiones de ambas contiendas, ya que mientras en autos se solicita se restituya lo tributado en concepto de Impuesto a las Ganancias de los períodos fiscales 2007 y 2008, en la referida causa se solicita se restituya lo tributado en el período fiscal 2002? (v. fs. 260). Resalta que, en la causa 9733/09, no se planteó ni resolvió nada respecto de la facultad de la actora de compensar los quebrantos del período fiscal 2002 en ejercicios siguientes. Ello así, considera que la causa y objeto de ambos procesos son diferentes. Asimismo, manifiesta que no se encuentra cumplido el requisito exigido por el artículo 347 del C.P.C.C.N. en cuanto establece que la excepción de cosa juzgada es viable ¿cuando por existir continencia, conexidad, accesoriedad o subsidiariedad, la sentencia firme ya ha resuelto lo que constituye la materia o la pretensión deducida en el nuevo juicio que se promueve?. Señala que, conforme se desprende del considerando VI de la sentencia de primera instancia dictada en la causa 9733/09, ¿la prueba de dichos autos fuera los efectos de demostrar la confiscatoriedad del impuesto a las ganancias. 5º) Que, liminarmente, cabe recordar que el art. 347, inc. 6º, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación establece que para que sea procedente la excepción de cosa juzgada, el examen integral de las dos contiendas debe demostrar que se trata del mismo asunto sometido a decisión judicial, o que por existir continencia, conexidad, accesoriedad o subsidiariedad, la sentencia firme ya ha resuelto los aspectos o materias sustanciales que integran y constituyen el objeto de la pretensión deducida en el nuevo juicio que se promueve. Sobre el particular, esta Sala ha dicho que lo dispuesto por el mencionado artículo se traduce en la exigencia de identidad de sujetos, objeto y causa, reconociéndose a los jueces un margen de discrecionalidad para decidir y realizar un análisis integral de los litigios, si son o no idénticos, contradictorios o susceptibles de coexistir (confr. causas ¿Empresa Nacional de Telecomunicaciones (e.l) c/ Nec Argentina S.A. s/ contrato administrativo?, sentencia del 10/3/09; ¿Vela, Inés Alba c/ UBA s/ empleo público?, sentencia del 3/8/10; ¿Suárez Aldo Rubén c/ EN-ley 26017 -dto 1735/04 -bonos s/ proceso de conocimiento- ley 25561?, sentencia del 17/2/11; y ¿Pueyrredón Andrés C/ PEN-ley 25561 -dto. 471/02 y otros s/ proceso de conocimiento- LEY 25561?, sentencia del 17 de julio de 2014, entre otras). En tales términos, la defensa en cuestión ¿es un medio de asegurar la inmutabilidad de lo resuelto con carácter firme, y de evitar, por lo tanto, el pronunciamiento de una segunda sentencia contradictoria? (cfr. Palacio, Lino E., ¿Derecho Procesal Civil?, ed. Abeledo Perrot, 1990, Tomo V, pág. 499) 6º) Que, sentado lo expuesto, es dable advertir que en la causa n° 9733/09 ¿IBM Argentina S.A. c/ EN-AFIP-DGI-Resol. 8/09 s/ Dirección General Impositiva? la aquí actora solicitó que se redeterminara el impuesto a las ganancias del período fiscal 2002 aplicando el sistema de ajuste por inflación y, en consecuencia, se le restituyera la suma de \$ 33.227.921,46 pagada indebidamente en concepto de tal tributo y se le reconociera un quebranto de \$ 225.992.171,64 para ese ejercicio (v. fs. 1/19). Así las cosas, mediante la sentencia del 30 de abril de 2013, el Sr. juez de grado resolvió hacer lugar parcialmente a la demanda y ordenar a la AFIP- DGI restituir la suma de \$33.227.921,46 ingresada en concepto de impuesto a las ganancias período fiscal 2002 mas rechazar la pretensión tendiente al reconocimiento del quebranto fiscal de tal ejercicio (v. fs. 233/240). Para así decidir, sostuvo que del informe pericial contable se desprendería que el tributo abonado por IBM resultaba ser confiscatorio en los términos de la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente de Fallos 332:1571 (¿Candy?), en tanto que no gravaba una renta efectivamente obtenida por el contribuyente. En este sentido, señaló que ¿la comprobación fehaciente de que no ha existido renta en el ejercicio 2002 -conforme surge de la pericia practicada en autos- permite descalificar la normativa que veda la aplicación del ajuste por inflación, en tanto lleva a establecer un tributo que resulta violatorio de la garantía de inviolabilidad de la propiedad? (v. fs. 237 vta. infine/238). No obstante ello, afirmó que ¿el hecho de haber declarado procedente en el caso la aplicación del ajuste por inflación, no resulta suficiente para reconocer la existencia del quebranto impositivo?, cuestión que ¿no había sido materia de prueba? (v. fs. 238 vta.). Sobre el particular, puntualizó que ¿la mera comparación del resultado económico del ejercicio, aplicado o no el ajuste por inflación no permite, sin más, sostener que debe reconocerse el quebranto, a menos que se demuestre que ello importa la violación de principios constitucionales ?, exigencia que no había sido cumplida. Apelado tal pronunciamiento, la Alzada lo confirmó en los términos expuestos por el a quo y sólo dispuso modificarlo en lo atinente a los intereses y costas (v. fs. 319/323). Asimismo y al resolver el recurso ordinario interpuesto por la accionada, la Corte Suprema de Justicia de la Nación convalidó el fallo de segunda instancia sin tratar la cuestión

atinente al reconocimiento del quebranto puesto que no fue materia de agravio (v. fs. 338/353 y 380/381 vta.). Por consiguiente, el rechazo del reconocimiento del quebranto del ejercicio 2002 se fundó, exclusivamente, en el hecho de que el contribuyente no acreditó su existencia ni que la falta de su reconocimiento importase la vulneración de algún derecho o garantía constitucional (v. fs. 239, párrafo 3º, y 239 vta., párrafo 2º). Es decir que, sustancialmente, no se resolvió la cuestión relativa a si en el ejercicio 2002 la actora incurrió o no en un quebranto sino que únicamente se desestimó la pretensión, en lo que al punto respecta, por cuestiones de índole probatoria. En tales términos, en tanto lo decidido en la causa 9733/09 no importó una manifestación expresa sobre la existencia o no de quebranto en el período 2002, nada impide que, en estos autos, la actora pueda acreditarlo a los fines de compensarlo en el ejercicio 2007 y obtener la repetición de lo abonado en demasía. Por tal motivo, corresponde hacer lugar al recurso interpuesto por IBM y revocar el pronunciamiento de grado en cuanto admitió la excepción de cosa juzgada respecto del período 2007. 7º) Que, teniendo en cuenta la conclusión a la que se arriba en el considerando precedente y que la accionada fundó su queja exclusivamente en la incidencia que tendría el rechazo del reconocimiento del quebranto del ejercicio 2002 efectuado en la causa 9733/09, corresponde rechazar sus agravios y desestimar el recurso interpuesto. En virtud de lo expuesto, SE RESUELVE: Hacer lugar al recurso interpuesto por la parte actora, rechazar el de la parte demandada y revocar el pronunciamiento recurrido, con costas en el orden causado en atención a las particularidades del caso (art. 68, segundo párrafo, del C.P.C.C.N.). Regístrese, notifíquese y devuélvase. JORGE EDUARDO MORÁN MARCELO DANIEL DUFFY ROGELIO W. VINCENTI (en disidencia) Disidencia del juez de Cámara Rogelio W. Vincenti: 1º) Que los antecedentes de la causa, así como los planteos que ambas partes traen a conocimiento de esta alzada, se encuentran adecuadamente resumidos en los considerandos 1º a 4º de la resolución que antecede, a cuyos términos corresponde remitir para evitar repeticiones. 2º) Que, cabe recordar que tanto la actora como el Fisco Nacional cuestionan la sentencia de fs. 241/242vta., por la que se hizo lugar parcialmente a la excepción de cosa juzgada. La primera pretende que se revoque este aspecto de la decisión, mientras que el demandado solicita que se haga lugar a la excepción por todos los períodos que reclama la actora. 3º) Que, de modo preliminar se debe rememorar que la defensa de cosa juzgada ¿es un medio de asegurar la inmutabilidad de lo resuelto con carácter firme, y de evitar, por lo tanto, el pronunciamiento de una segunda sentencia contradictoria? (Palacio, Lino E., Derecho Procesal Civil, ed. Abeledo Perrot, 1990, Tomo V, pág. 499). Para la procedencia de esta excepción, el art. 347, inc. 6º, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación determina que el examen integral de las dos contiendas debe demostrar que se trata del mismo asunto sometido a decisión judicial, o que por existir continencia, conexidad, accesoriedad o subsidiariedad, la sentencia firme ya ha resuelto los aspectos o materias sustanciales que integran y constituyen el objeto de la pretensión deducida en el nuevo juicio que se promueve. Sobre el particular, se ha dicho que lo dispuesto por el mencionado artículo se traduce en la exigencia de identidad de sujetos, objeto y causa, reconociéndose a los jueces un margen de discrecionalidad para decidir y realizar un análisis integral de los litigios, si son o no idénticos, contradictorios o susceptibles de coexistir (confr. causas ¿Empresa Nacional de Telecomunicaciones (e.l) c/ Nec Argentina S.A. s/ contrato administrativo?, sent. del 10/3/09; ¿Vela, Inés Alba c/ UBA s/ empleo público?, sent. del 3/8/10; ¿Suárez Aldo Rubén c/ EN-ley 26017 -dto 1735/04 -bonos s/ proceso de conocimiento- ley 25561?, sent. del 17/2/11 y ¿Pueyrredón Andrés C/ PEN-ley 25561 -dto. 471/02 y otros s/ proceso de conocimiento- LEY 25561?, sent. del 17/7/14, entre otras). 4º) Que, sobre la base de estas pautas, el recurso de la actora no puede prosperar y, por lo tanto, se debe confirmar la sentencia apelada en cuando admitió la excepción de cosa juzgada respecto del período 2002 del impuesto a las ganancias, toda vez que el examen integral de ambas causas permite concluir que en la primera ya se resolvió el tema que ahora se intenta reeditar. En efecto, en el sub lite IBM Argentina S.R.L. pretende repetir los pagos de tributos correspondientes al período 2007 ingresados indebidamente como consecuencia de la imposibilidad de trasladar quebrantos acumulados en los ejercicios 2002, 2005 y 2006, al no poder computar el quebranto correspondiente al período 2002 (confr. fs. 2), mientras que en la causa 9733/09 ¿IBM Argentina SA c/ EN -AFIP-DGI-Resol. 8/09 s/ Dirección General Impositiva? solicitó que se determinara el impuesto a las ganancias del período fiscal 2002 aplicando el sistema de ajuste por inflación y, en consecuencia, se le restituyera la suma de \$33.227.921,46 pagada indebidamente en concepto de ese tributo y además se le reconociera un quebranto de \$225.992.171,64 para ese ejercicio (confr. fs. 1/19 de esos autos). En el proceso recién citado, a fs. 233/240, el juez de primera instancia hizo lugar parcialmente a la demanda por repetición y ordenó la devolución de la suma de \$33.227.921,46, correspondiente al impuesto a las ganancias, período fiscal 2002, no obstante lo cual rechazó la pretensión dirigida al reconocimiento del quebranto fiscal correspondiente a dicho período. Apelada por ambas partes esa sentencia, a fs. 319/323, la Sala V de esta Cámara rechazó el recurso del Fisco e hizo lugar parcialmente al de la actora en lo referente a intereses y costas, desestimándolo en cuanto a la solicitud del reconocimiento del quebranto que había sido rechazado en la anterior instancia. La actora consintió esta última sentencia, toda vez que no interpuso los recursos pertinentes y ello determina que la desestimación del reconocimiento del quebranto ha quedado firme y consentida. En tales condiciones, tal como se señaló en la sentencia ahora apelada, la repetición de la suma de \$6.684.136,81, por el período

fiscal 2007, se funda en la falta de compensación del quebranto que la actora considera generado en el período fiscal 2002, y toda vez que en la causa 9733/2009 se rechazó la demanda con respecto a la pretensión dirigida al reconocimiento de ese quebranto, la excepción de cosa juzgada en el sub discussio resulta procedente, pues ¿como se dijo? del examen integral de las dos contiendas surge que la sentencia firme dictada en la primera causa ya ha resuelto una materia que integra el objeto de la pretensión de la presente, referida al reconocimiento del cuestionado quebranto. 5º) Que, despejado este asunto, también se debe desestimar el recurso del Fisco Nacional respecto del período fiscal 2008. Ello es así, toda vez que no resulta procedente la excepción de cosa juzgada porque la repetición solicitada al respecto, basada en la imposibilidad de computar para su cálculo los quebrantos generados en los ejercicios fiscales 2005 y 2006, no fue materia discutida ¿ni, por lo tanto, resuelta? en la causa 9733/09, por lo que corresponde que el proceso continúe por este concepto, tal como lo dispuso la Sra. jueza a quo. Por tales razones, se deben rechazar los recursos de ambas partes y confirmar la sentencia apelada en todo cuanto fue materia de agravios. Las costas de alzada se imponen según los respectivos vencimientos (art. 71 del CPCCN). ASÍ VOTO. ROGELIO W. VINCENTI

007505E