

Voces: AJUSTE POR INFLACION ~ DOCTRINA DE LA CORTE SUPREMA ~ IMPUESTO A LAS GANANCIAS ~ IMPUGNACION DE LA PERICIA ~ PERICIA CONTABLE

Tribunal: Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contenciosoadministrativo Federal, sala II(CNFedContenciosoadministrativo)(SalaII)

Fecha: 06/05/2025

Partes: Pampa Cogeneración S.A. c. En-AFIP-DGI s/ proceso de conocimiento

Publicado en: La Ley Online

Sumarios:

1. Debe confirmarse la sentencia que admitió la acción declarativa y declaró aplicable la totalidad del mecanismo de ajuste por inflación para el período fiscal 2019, pues el juez de la instancia anterior consideró que el fisco nacional se limitó a impugnar la pericia, pero no produjo prueba alguna, encaminada a desvirtuar las conclusiones a las que arribara el perito contador, quien concluyó que si se determina el impuesto a las ganancias aplicando 1/6 del ajuste por inflación, el contribuyente debería ingresar \$116.836.294,63; mientras que, si se computa de manera íntegra el mecanismo, el saldo a ingresar es cero.

Jurisprudencia Relacionada(\*)

Ver Tambien

[Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contenciosoadministrativo Federal, sala II, 29/06/2021, Orazul Energy Cerros Colorados S.A. c. EN-AFIP-DGI s/ Dirección General Impositiva, AR/JUR/100492/2021](#)

(\*) Información a la época del fallo

2. La sentencia que admitió la acción declarativa y declaró aplicable la totalidad del mecanismo de ajuste por inflación para el período fiscal 2019 debe ser confirmada, pues la interpretación propiciada por el magistrado de la doctrina sentada en la causa: “Candy S.A.” —03/07/2009, TR LALEY AR/JUR/17816/2009— y su aplicación al presente caso, se ajustan a derecho, sin que los dichos del Fisco Nacional obsten a esta conclusión.

Texto Completo:

Expte. n° CAF 014443/2020/CA001

Buenos Aires, 6 de mayo de 2025.

Considerando:

I.- Que con fecha 14 de octubre de 2024 (cfr. fs. 652/670 según constancias del Sistema de Gestión Lex 100), el Señor Juez de la instancia anterior dictó sentencia haciendo lugar a la demanda interpuesta por Pampa Gogeneración S.A., contra el Estado Nacional (A.F.I.P.) y, en consecuencia, admitió la acción declarativa intentada y resolvió, para el caso, que resulta procedente la aplicación de la totalidad del mecanismo de ajuste por inflación, para el período fiscal 2019, que aquí se reclama.

En cuanto a las costas, decidió distribuirlas en el causado (cfr. art. 68, 2da. parte del C.P.C.C.N.).

Por último, difirió la regulación de los honorarios correspondientes a la actuación profesional del perito contador designado en autos, hasta tanto quede firme la sentencia.

II.- Que, para adoptar la decisión en tal sentido, el Magistrado de la instancia anterior analizó en primer lugar, la procedencia formal de la acción intentada (acción declarativa de inconstitucionalidad) y concluyó que se hallan reunidos los recaudos que exige el art. 322 del

C.P.C.C.N., en lo importa al respecto.

A continuación, adentrándose en el fondo de la cuestión planteada, señaló que la misma consiste en que se declare la inaplicabilidad del artículo 194 de la ley 20.628 del Impuesto a las Ganancias (t.o. 2019), en cuanto solo habilita a computar 1/6 del resultado del ajuste por inflación previsto en el título VI de la L.I.G., y difiere el resto para los cinco (5) ejercicios subsiguientes, con relación al período fiscal 2019, solicitando en consecuencia que se permita la aplicación de la totalidad del mecanismo para el ejercicio 2019, por resultar en extremo irrazonable la aplicación de la normativa así descrita.

Al respecto, y luego de reseñar el precedente del Máximo Tribunal recaído, in re, “Candy S.A. c/A.F.I.P. y otro”, registrado en Fallos: 332:1571), expuso que el Congreso de la Nación mediante las leyes 27.430 (B.O. del 29/12/2017), 27.468 (B.O. del 4/12/2018) y 27.541 (B.O. del 23/12/2019), modificó la Ley del Impuesto a las Ganancias (t.o. 1997 y sus modificaciones); en especial, en lo que concierne al mecanismo de ajuste por inflación, tornándolo operativo.

En esa inteligencia, indicó que no se encuentra controvertida la posibilidad de aplicar el mecanismo de ajuste por inflación para la determinación del Impuesto a las Ganancias, por haberse verificado para el período del sub lite, una variación del IPC superior al 30% (concretamente, del 53,8% para el período 2019).

En esa línea de pensamiento, aclaró que lo que la firma actora cuestiona, consiste en imposibilidad de aplicar la totalidad del resultado del mecanismo, para el ejercicio 2019, por encontrarse habilitada a computar, únicamente, 1/6 de aquel, en virtud de lo establecido por el artículo 194 de la L.I.G.; extremo que, a su entender, importa un supuesto de confiscatoriedad.

En tales condiciones, luego de analizar el informe pericial contable acompañado, concluyó que, la obligación de imputar un sexto (1/6) del ajuste por inflación en el período fiscal 2019 y los cinco sextos (5/6) restantes, en partes iguales, en los cinco (5) períodos fiscales inmediatos siguientes, resulta inaplicable al caso de autos, en la medida en que la alícuota efectiva a ingresar de acuerdo con esos parámetros, excede cualquier límite razonable de imposición, configurándose así un supuesto de confiscatoriedad.

En cuanto a las costas, entendió que corresponde su distribución en el orden causado, en atención a la doctrina sentada a partir del precedente “Candy S.A.”, ya citado, entre otros a los que también hizo referencia y se orientan en igual sentido (cfr. art. 68, 2da. parte del C.P.C.C.N.).

III.- Que, contra dicho pronunciamiento, ambas partes interpusieron apelación en fecha 22/10/2024 (cfr. fs. 671 y fs. 672 del Sistema de Gestión Lex 100).

Elevadas las actuaciones a esta instancia, la actora presentó su expresión de agravios en fecha 11/11/2024, habiendo su contraria contestado el traslado oportunamente conferido en fecha 2/12/2024 (cfr. fs. 676/682 y fs. 718/721 del Sistema de Gestión Lex 100).

Por su parte, la demandada arrió su memorial en fecha 12/11/2024, habiendo la parte actora contestado el traslado pertinente en fecha 2/12/2024 (cfr. fs. 683/716 y fs. 722/754 del Sistema de Gestión Lex 100).

Por último, en fecha 12/12/2024 el Señor Fiscal emitió su dictamen (cfr. fs. 756 y ss. del Sistema de Gestión Lex 100).

IV.- Que, en apretada síntesis, la demandada en su memorial sostuvo que no se encuentran reunidos los requisitos de procedencia de la acción declarativa de certeza (cfr. art. 322 del C.P.C.C.N.).

Al respecto, señaló que, entre otras consideraciones, la vía resulta improcedente, dado que no se encuentra: "...configurado un 'caso' o 'causa' que justifique la actuación del Poder Judicial, toda vez que la actora no ha demostrado acabadamente la existencia de una actividad administrativa que, en forma actual, ponga en peligro sus derechos constitucionales".

En tal orden de consideraciones, resaltó que la actora presentó la declaración jurada del Impuesto a las Ganancias correspondiente al período 2019 y utilizó el mecanismo del Ajuste por Inflación por considerarlo pertinente y el ente fiscal no realizó ninguna acción tendiente a impugnar y determinar las diferencias de impuesto. Tampoco requirió una conducta específica de la contribuyente que se pueda calificar como acto en ciernes.

En esa línea, de argumentación, manifestó que la actora obligó al Fisco a litigar, a realizar una pericia contable y a desplegar recursos en su defensa, para llegar al dictado de la sentencia aquí cuestionada cuando en realidad, la actora no tenía ningún tipo de agravio ya que nunca impugnó la declaración jurada del ejercicio 2019.

Por otra parte, se agravio por cuanto la sentencia recurrida consideró que este caso es análogo al tratado en el fallo "Candy", en el cual se analizó el período 2002 en que se encontraba prohibida la aplicación del ajuste por inflación impositivo.

En tal sentido, entendió que, contrariamente a lo sostenido por la sentencia apelada, no se ha logrado demostrar con la prueba producida la confiscatoriedad alegada, por lo que el caso de autos tampoco resulta análogo al precedente "Candy" del Máximo Tribunal.

Bajo esta comprensión, entendió que no resulta posible admitir ni siquiera por vía de hipótesis, y en franca contradicción con el marco legal que debe aplicarse, las liquidaciones que la actora aportó con su demanda y ni tampoco la efectuada en la pericia contable, en la medida que no puedan corroborarse con certeza los montos y la metodología empleados para arribar a las cifras expuestas por la reclamante.

Por último, indicó que los datos reales y números finales respecto a la renta obtenida por la firma sujeta a impuesto se encuentra pendiente de revisión y posterior determinación, y solo luego de que pueda verificar la documentación que respalda los datos que se han volcado en la Declaración Jurada presentada, es decir una vez iniciada y concluida la fiscalización del resultado impositivo, podrá adoptar una posición respecto a la misma.

V.- Que, por su parte, la actora se agravio respecto de la distribución de las costas dispuesta en la sentencia recurrida.

Al respecto, luego de recordar los términos de su pretensión y señalar que la misma tuvo una recepción favorable por parte del pronunciamiento apelado, destacó que el Tribunal a quo decidió imponer las costas por su orden, teniendo en cuenta las particularidades del caso y el criterio de la C.S.J.N., en el precedente "Candy S.A.", extremo que fundamenta su agravio.

Al respecto, consideró que resulta improcedente el apartamiento efectuado en el caso por parte de la Magistrada de grado, del principio general de la derrota previsto en el art. 68 del C.P.C.C.N., el cual implica imponer las costas a la parte que resulta vencida en el pleito.

Esgrimió que el criterio adoptado en razón del cual se hizo extensivo lo resuelto con relación a las costas en el precedente "Candy S.A.", no resulta fundamento suficiente para apartarse del principio general de la derrota, debiendo ser esa circunstancia modificada por esta instancia e imponerse las costas a la demandada.

Asimismo, enfatizó que existe una constante oposición del Fisco Nacional a la aplicación de los mecanismos de Ajuste por Inflación Impositivo, evidenciando una notable intención de

litigar, dilatando así la solución de un conflicto sobre el cual, ya existe por parte del Máximo Tribunal una posición zanjada.

De este modo, concluyó, no existen en el caso motivos concretos que permitan o justifiquen apartarse del principio general de la derrota, puesto que se ha hecho lugar en su totalidad al planteo efectuado por su parte.

VI.- Que cabe destacar que en el estudio y análisis de las posiciones de las partes, se seguirá el criterio trazado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación que establece que los jueces no estamos obligados a analizar todas y cada una de las argumentaciones de las partes, sino tan sólo aquellas que sean conducentes y posean relevancia para decidir el caso con sustento en un pronunciamiento válido (cfr. C.S.J.N., Fallos: 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 291:390; 297:140; 301:970, entre otros y, en sentido concordante, esta Sala, in re, “Puente Hnos. S.A. c/E.N. -A.F.I.P. -D.G.I. s/proceso de conocimiento”, Expte. N° 45029/2017, sentencia del 27 de abril de 2023, entre muchos otros).

VII.- Que cabe pronunciarse en primer lugar respecto al cuestionamiento vinculado a la procedencia de vía elegida por la actora, acción declarativa en los términos del art. 322 del C.P.C.C.N.

Así, cabe precisar que esta Sala se ha expedido en reiteradas oportunidades sobre la naturaleza de la acción intentada y los supuestos de su procedencia (cfr. esta Sala, in re: “Droguería del Sud S.A. c/E.N. -A.F.I.P. -D.G.I. s/proceso de conocimiento”, sentencia del 12/10/2023 y sus citas, al que cabe remitirse por razones de brevedad).

Por otra parte, cabe señalar que en una causa análoga a la presente caratulada: “Paolini Hnos. S.A. c/E.N. -A.F.I.P. -D.G.I.”, Causa N° 21.766/05, del 24/04/2018, la Sala III de esta Cámara analizó la procedencia de una acción declarativa, conf. art. 322 del C.P.C.C.N., en donde se cuestionó la aplicación del Régimen de Ajuste del Título IV de la ley 20.628, determinando su procedencia.

Allí, recordó que la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa: “Festival de Doma y Folklore c/Estado Nacional s/acción meramente declarativa de derecho”, Causa N° CSJ 237/2014, en la que se debatía una cuestión tributaria -y, asimismo, fue citada por el Magistrado de grado-, al dictar sentencia el 20 de febrero de 2018, precisó: “6°) Que la acción declarativa de certeza debe responder a una "causa" o "caso contencioso" (art. 116 Constitución Nacional, art. 2 ley 27), no pudiendo tener un carácter simplemente consultivo ni importar una indagación meramente especulativa (Fallos: 307:1379) pues ello exigiría al Poder Judicial exceder las atribuciones jurisdiccionales concedidas por la Constitución Nacional. La acción aquí intentada fue concebida como un proceso de naturaleza preventiva -no reparatoria- por medio del cual se busca resolver un caso concreto. Así, esta Corte Suprema ha decidido que la acción declarativa de certeza "debe tener por finalidad precaver las consecuencias de un acto en ciernes -al que se le atribuye ilegalidad o arbitrariedad manifiesta- y fijar las relaciones legales que vinculan a las partes en conflicto" (Fallos: 307:1379; 310:606, entre muchos otros). La finalidad de esta acción, por lo tanto, siempre es hacer cesar un estado de incertidumbre cuando provoque un gravamen al peticionante.

7°) Que el art. 322 del Código Procesal civil y Comercial de la Nación que regula la acción declarativa dispone que la incertidumbre debe recaer sobre la "existencia, alcance o modalidades de una relación jurídica, siempre que esa falta de certeza pudiera producir un perjuicio o lesión actual al actor”. El perjuicio o lesión actual al actor es necesario dado que sin su presencia no puede existir una causa o controversia en el sentido que le ha dado esta Corte (conf. doctrina de Fallos: 319:2642; 320:2964, disidencia de los jueces Belluscio, Petracchi y Bossert, entre otros). Los requisitos de procedencia de esta acción son, entonces,



la falta de certeza y la lesión actual, o para ponerlo en términos normativos, la incertidumbre (art. 322 Código Procesal Civil y Comercial de la Nación) y el caso (art. 116 Constitución Nacional, art. 2 ley 27)”.

Y, continuó señalando el Tribunal citado que: “8°) Que, de modo habitual, en materia tributaria la lesión al actor se genera por un acto administrativo que afecta uno o más de sus intereses legítimos, de modo directo y concreto (Fallos: 307:1379; 327:2529, entre otros). Así lo ha establecido este Tribunal al considerar que la afectación concreta se halla probada cuando existe una determinación de oficio por parte del organismo fiscal o cuando este ha emitido intimaciones de pago, notificaciones de deuda y/o requerimientos (Fallos: 327: 1051, 1083; 328:3599; 330:3777, entre otros). En esos casos, la Corte ha considerado que existe una conexión directa entre los intereses o los derechos que la parte actora puede considerar afectados y la norma o acto al que ella atribuye dicho perjuicio.”

Ahora bien, y sin perjuicio de lo decidido por la C.S.J.N. en el precedente citado —en donde consideró que no se encontraba configurada en el caso concreto la incertidumbre alegada—, no puede soslayarse que allí el Máximo Tribunal interpretó que: “la inexistencia de un acto administrativo no implica, de forma automática, la improcedencia de la acción declarativa. En efecto, la situación de incertidumbre que afecta al ejercicio de un derecho individual puede derivarse de un contexto normativo o administrativo que el peticionante puede tener legítimo interés en esclarecer de forma inmediata, sin estar obligado a propiciar o soportar un acto administrativo que concrete su agravio. Ello puede darse, por ejemplo, cuando en el tiempo previo al acto administrativo que concretaría el agravio, el derecho que el actor busca proteger se encuentra de hecho negado o cuando el costo en que debe incurrir durante dicho tiempo implica en la práctica la negación del derecho que busca proteger. Sin embargo, en casos de esta naturaleza es el actor quien debe acreditar de qué modo esa incertidumbre afecta sus derechos, a través de la exposición de los presupuestos de la acción y la demostración de que concurren en el caso. Así, debe hacer manifiesta la existencia de una actividad o un contexto normativo que, en forma actual, ponga en peligro el o los derechos invocados o les cause lesión con concreción suficiente para justificar la actuación del Poder Judicial” (cfr. considerando 9°, F. 237. L. REX “Festival de Doma y folklore c/Estado Nacional s/acción meramente declarativa de derecho”, sentencia del 20/02/2018 y el subrayado no pertenece al original).

VIII.- Que, de resultados de lo expuesto, cabe concluir que los presupuestos indicados previamente son los mismos que los acontecidos en autos y, por tanto, resulta procedente de la acción declarativa interpuesta por la firma actora.

Ello es así, a poco que se recuerde que, en el caso bajo examen, la actora promueve una acción declarativa de inconstitucionalidad, en los términos del artículo 322 del C.P.C.C.N., contra el Ente Fiscal, a fin de que se declare la inconstitucionalidad del artículo 194 de la ley 20.628 de la L.I.G. (t.o. 2019 y sus modif.), en cuanto sólo autoriza a computar 1/6 del resultado del ajuste por inflación practicado para el período 2019 y difiere los restantes 5/6 para los períodos ulteriores (cfr. fs. 4/36 del Sistema de Gestión Lex 100).

La actora postuló que la C.S.J.N. en la causa: “Candy S.A.” fijó parámetros de confiscatoriedad y sobre la base de ello, y conforme surge de la prueba producida en la causa, el Impuesto a las Ganancias calculado sin computar los mecanismos de ajuste por inflación impositivos previstos en la normativa, sobre el resultado impositivo ajustado por inflación representa, en el caso concreto de la actora, una alícuota que tiende al infinito en virtud de la ausencia de ganancia gravada —lo cual excede a la previsión normativa del 35 por ciento—, resultando evidente que la determinación del impuesto, sin aplicar el ajuste por inflación, la obligaría a ingresar una suma manifiestamente excesiva y desproporcionada (cfr. Prueba

documental consistente en un “INFORME ESPECIAL DE CONTADOR PUBLICO SOBRE DETERMINACION DEL RESULTADO IMPOSITIVO DEL PERIODO FISCAL 2019”, de fecha 28/09/2020, producido por el Contador Público Nacional Alejandro E. Ciordia, no cuestionado e Informe Pericial Contable producido en autos, ver fs. 79/140 y fs. 567/579 del Sistema de Gestión Lex 100).

Asimismo, es dable señalar que las manifestaciones formuladas por el Fisco Nacional vinculadas con que no se encuentra configurado el requisito de perjuicio o lesión actual a la actora, tampoco pueden tener favorable recepción, en tanto el presente caso se ajusta a los lineamientos detallados en los precedentes jurisprudenciales citados, por lo que cabe considerar que se encuentran reunidos los recaudos fijados por el art. 322 del C.P.C.C.N. para la admisibilidad formal de la acción intentada; máxime si se pondera que lo que se deba tributar en el Impuesto a las Ganancias del período fiscal 2019, necesariamente, se proyectará sobre la renta gravada de los períodos sucesivos.

Por todo lo expuesto, es que corresponde rechazar el agravio del Fisco Nacional interpuestos sobre la procedencia el tipo de acción incoada.

IX.- Que, en cuanto al fondo de la cuestión, es dable recordar que este Tribunal tuvo la posibilidad de expedirse en numerosos casos sobre la doctrina sentada por los fallos dictados por la C.S.J.N. en la materia (cfr. Causa N° 84.341/2016, “Industrial and Commercial Bank of China S.A. c/E.N. -A.F.I.P. - D.G.I.”, del 6/09/2022; Causa N° 80.607/2018, “Industrial and Commercial Bank of China S.A. c/E.N. -A.F.I.P. -D.G.I.”, del 16/06/2022; Causa N° 78.131/2017, “Orazul Energy Cerros Colorados S.A. c/E.N. -A.F.I.P. -D.G.I.”, del 29/06/2021; Causa N° 31.249/2017, “BBVA Banco Francés S.A. c/E.N. -A.F.I.P. -D.G.I.”, del 9/12/2020; Causa N° 22.277/2015, “Camuzzi Gas Pampeana S.A. c/E.N. -A.F.I.P. -D.G.I.”, del 12/03/2020, entre muchos otros).

Allí se destacó que la controversia suscitada en torno a la procedencia de la aplicación del sistema de ajuste de resultados contables para el cálculo del Impuesto a las Ganancias quedó zanjada por las decisiones de la Corte Suprema de Justicia de la Nación recaídas en las causas: “Santiago Dugan Trocello S.R.L. c/Poder Ejecutivo Nacional -Ministerio de Economía s/amparo”, del 30/06/2005 ( Fallos : 328:2567 ) y “Candy S.A. c/A.F.I.P. y otro s/acción de amparo”, del 03/07/2009 ( Fallos : 332:1571 ), respecto de las cuales se efectuó un extenso análisis que, en idéntico sentido fuera efectuado por el Tribunal a quo en el decisorio recurrido.

En la primer causa citada, “Santiago Dugan Trocello S.R.L.”, se rechazó el planteo de inconstitucionalidad allí incoado tras considerar el Máximo Tribunal que la prohibición al reajuste de valores -así como de cualquier otra forma de repotenciar las deudas- resultaba ser un acto reservado al Congreso Nacional por disposiciones constitucionales expresas y claras, quien tenía a su cargo la fijación del valor de la moneda, por lo que no cabía pronunciamiento judicial ni decisión de autoridad alguna ni convención de particulares tendientes a su determinación. Además, destacó que la prueba allí acreditada no resultaba un método apto para demostrar la afectación al derecho de propiedad alegado por la actora.

Por otra parte, en el segundo fallo citado: “Candy S.A.”, dictado cinco años más tarde, si bien también se rechazó el planteo de constitucionalidad al igual que en el antecedente referido previamente, analizó la prueba allí presentada y a la luz de la misma consideró que se encontraba acreditada la confiscatoriedad del impuesto alegado por la firma actora, calculado sin aplicar el mecanismo.

En particular sostuvo 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 ese contexto, examinó el planteo concerniente a los efectos confiscatorios que a juicio de la empresa demandante producían las normas involucradas, y recordó que ha señalado de manera invariable que para que exista confiscatoriedad debe producirse una absorción por parte del Estado de una parte sustancial de la renta o el capital, y que ha puesto especial énfasis en la actividad probatoria desplegada al requerir una prueba concluyente sobre la configuración de aquella circunstancia.

Asimismo, ponderó un informe especial del contador público que contenía una estimación de resultados fiscales con efectos del ajuste por inflación impositivo del que surgía que, sobre la base de la pertinente comparación, “la alícuota efectiva del tributo a ingresar no sería del 35% sino que representaría el 62% del resultado impositivo ajustado correspondiente al ejercicio 2002, o el 55% de las utilidades -también ajustadas- obtenidas por la actora durante el ejercicio de ese mismo año, porcentajes éstos que excederían los límites razonables de imposición”. Y también valoró el peritaje contable, que había: “...llegado a resultados que, en líneas generales, coinciden con los expresados por la actora, e incluso consideró que, de aplicarse el ajuste por inflación, el importe que correspondería detraer del resultado sujeto a impuesto era un poco mayor que el señalado en el informe contable que adjuntó la accionante”.

Al respecto, es dable señalar que este Tribunal ha sostenido, en causas en las que se dilucidaba si la falta de aplicación del mecanismo de ajuste por inflación generaba, en el caso concreto, un efecto confiscatorio -y en las que se puntualizó, que, a los efectos de la resolución de tal controversia debía estarse a la prueba aportada en los respectivos expedientes- que: “...si bien los pronunciamientos del Alto Tribunal no resultan obligatorios para los tribunales de las instancias anteriores fuera de los juicios en los que son dictados, en atención a la trascendencia que en el orden judicial revisten las decisiones de la Autoridad Suprema del Poder Judicial de la Nación, corresponde por razones de economía procesal y a fin de evitar un dispendio jurisdiccional, aplicar la doctrina sentada por aquél (conf. C.S.J.N., en Fallos: 11:1.644 y 2.004 y esta Sala, en autos: ‘Bravo de Laguna, Leandro c/E.N. -E.M.G.E.- Resol. 5/VI/95 s/personal militar y civil de las FF.AA. y de Seg.’ del 8/11/2012)”;

“Es que, ciertamente, y en consonancia con lo que se viene expresando, no puede dejarse de lado la doctrina que emana de los precedentes del Máximo Tribunal pues, tal como se ha sostenido reiteradamente, los restantes tribunales deben un acatamiento moral a su doctrina, habida cuenta que la Corte Suprema de Justicia de la Nación, resulta ser el máximo intérprete de la aplicación del derecho en el ámbito nacional, lo que torna aconsejable seguir sus lineamientos para así mantener la unidad de la interpretación de la ley (ver esta Sala, in re, ‘Consolidar Administradora de Riesgos del Trabajo c/E.N.-A.F.I.P. D.G.I.-Resol. L.G.C.N. 140/08’, Expte. N° 13.345/08, del 3/06/2014);”

“Desde esta perspectiva, según surge de los parámetros expuestos por el Alto Tribunal, en la medida en que resulte afectado el derecho de propiedad de un contribuyente por verificarse un supuesto de confiscatoriedad, debe considerarse inaplicable la normativa que prohíbe la utilización del mecanismo de ajuste por inflación previsto en el título VI de la ley 20.628” (ver esta Sala, in rebus: “Arfinsa Financiera Argentina S.A. c/E.N. -A.F.I.P. -ley 24073”,

Expte. N° 22.321/03, del 10/06/2014; “Bartolomé, Mario Federico c/D.G.I.”, del 21/05/2015 y “Camuzzi Gas Pampeana S.A. c/E.N. -A.F.I.P. -D.G.I.”, Causa N° 22.277/15, del 12/03/2020, el resaltado es un agregado).

X.- Que sentado lo anterior, cabe recordar que el Fisco Nacional en cuanto al fondo de la cuestión, fundó sus agravios señalando que no corresponde la aplicación al presente caso de la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en “Candy S.A.”, en tanto lo allí decidido no puede ser equiparable a una declaración generalizada a todo el resto de los contribuyentes.

El Señor Juez de la instancia anterior consideró que, en autos, el Fisco Nacional se limitó a impugnar la pericia, pero no produjo prueba alguna, encaminada a desvirtuar las conclusiones a las que arribara el perito contador, quien concluyó que si se determina el I.G. aplicando 1/6 del ajuste por inflación, la actora debería ingresar \$116.836.294,63; mientras que, si se computa de manera íntegra el mecanismo, el saldo a ingresar es cero, pues el resultado ajustado arroja pérdidas, para el ejercicio 2019.

En tales condiciones, y previa aclaración de que de ello se derive el reconocimiento de un quebranto que pueda ser utilizado por el contribuyente en otro ejercicio fiscal, de conformidad con lo resuelto por la C.S.J.N., en autos: “Estancias Argentinas El Hornero SA”, del 2/10/2012; entre otros, concluyó que cabe concluir que, la obligación de imputar un sexto (1/6) del ajuste por inflación en el período fiscal 2019 y los cinco sextos (5/6) restantes, en partes iguales, en los cinco (5) períodos fiscales inmediatos siguientes, resulta inaplicable al caso de autos, en la medida en que la alícuota efectiva a ingresar de acuerdo con esos parámetros, excede cualquier límite razonable de imposición, configurándose así un supuesto de confiscatoriedad.

En consecuencia, decidió que corresponde hacer lugar a la acción declarativa intentada y declarar procedente en el caso, la aplicación de la totalidad del mecanismo de ajuste por inflación, para el período fiscal 2019, reclamado en autos.

A juicio de este Tribunal, la interpretación propiciada por el Señor Magistrado de la doctrina sentada en la causa: “Candy S.A.” (Fallos: 332:1571) y su aplicación al presente caso, se ajustan a derecho, sin que los dichos del Fisco Nacional obsten a esta conclusión.

En tales condiciones, la forma en que se resuelve, por aplicación de la doctrina jurisprudencial del Alto Tribunal a la que se viene haciendo referencia y las conclusiones a las que se arribó en los informes a los que se ha hecho mención anteriormente, resultan suficientes a efectos de dirimir la contienda, no resultando menester a tal efecto la formulación de consideraciones adicionales.

XI.- Que, en cuanto al agravio deducido por la parte actora referido a la imposición de las costas contenida en la sentencia de primera instancia, cabe destacar que la Corte Suprema de Justicia de la Nación en oportunidad de fallar la causa: “Candy S.A.” (Fallos: 332:1571, ya citada), decidió que correspondía distribuirlas en el orden en que fueron causadas, en mérito a la complejidad jurídica de la cuestión en debate y a la forma en que se la resolvió.

El criterio adoptado fue invariablemente mantenido desde entonces y hasta el presente (cfr. entre otras, las causas: C.598.XLV, “Consolidar A.F.J.P. S.A.”, del 12/04/2011; S.591.XLV, “Swaco de Argentina S.A.”, del 14/02/2012; B.966.XLVIII, “BBVA Consolidar Seguros S.A.”, del 28/05/2013; H.4.L “Hotel Edelweiss”, del 23/09/2014; Causa FGR 71000025/2009/SJI, “Pemp, Francisco José”, del 29/04/2015, entre muchos otros).

Por ser ello así, y por no advertirse motivos que justifiquen modificar el criterio discernido por el Alto Tribunal, corresponde desestimar la apelación de la parte actora, confirmando la distribución que de las costas efectuara el Señor Magistrado de la instancia anterior (en igual



sentido se ha pronunciado este Tribunal en reiterados pronunciamientos, in rebus, “Camuzzi Gas Pampeana S.A. c/E.N. -A.F.I.P. -D.G.I.”, Expte. N° 22.277/2015, del 12/03/2020 y “BBVA Banco Francés S.A. c/A.F.I.P. -D.G.I.”, Expte. N° 31.249/2017, del 9/12/2020, entre muchos otros).

Idénticas razones conducen a adoptar análogo temperamento con relación a las costas generadas en esta instancia (cfr. art. 68, segundo párrafo, del C.P.C.C.N.).

Por lo expuesto, el Tribunal Resuelve: 1°) desestimar las apelaciones de las partes y confirmar el pronunciamiento de primera instancia de fecha 12/12/2022, en todo cuanto fue materia de agravios, y 2°) distribuir las costas de esta instancia por su orden (cfr. art. 68, 2da. parte del C.P.C.C.N.).

Se deja constancia que el Dr. Luis M. Márquez no suscribe por hallarse en uso de licencia (cfr. art. 109 R.J.N.).

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase. — José L. López Castiñeira. — María C. Caputi.