



Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA I

25835/2023 CARGILL SOCIEDAD ANONIMA COMERCIAL E INDUSTRIAL (TF 27026-I Y ACUM) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, 18 de junio de 2024.- AA

Y VISTOS; CONSIDERANDO:

I. La firma Cargill SACI (CRA) interpuso sendos recursos de apelación contra las resoluciones n°s 173/2005, 90/2006, 66/2007 y 59/2008, mediante las cuales la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP-DGI) determinó de oficio su obligación tributaria frente al impuesto a las ganancias (IG) por los períodos fiscales 2000, 2001, 2002 y 2003, con más los intereses.

A su vez, recurrió las resoluciones n°s 37/2014, 38/2014, 36/2014 y 39/2014 que aplicaron multas con arreglo al artículo 45 de la ley 11.683, "equivalente en todos los casos al 70% del impuesto discutido".

II. El Tribunal Fiscal de la Nación resolvió:

1. Rechazar la nulidad opuesta por la firma actora, respecto del expediente n° 29.235-I (referente a la resolución n° 90/2006), con costas.

2. Revocar las resoluciones n°s 173/2005, 90/2006, 59/2008, 37/2014, 36/2014 y 39/2014.

3. Confirmar parcialmente las resoluciones n°s 66/2007 y 38/2014.

4. Ordenar a la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP-DGI) "para que en término de treinta (30) días practique la reliquidación de las resoluciones n°s 66/2007 y 38/2014".



5. Distribuir las costas en el orden causado "en atención a la complejidad de la cuestión debatida, los aspectos jurídicos y técnicos controvertidos, más las particularidades del caso".

III. Para decidir de ese modo, expuso los siguientes argumentos:

1. Con relación a la defensa de nulidad ofrecida por CRA sostuvo que "tanto de la lectura [del acto apelado], como de las actuaciones seguidas por el ente recaudador no se vislumbra que el juez administrativo se haya apartado de las circunstancias de hecho y derecho que fundan la resolución apelada, ni que haya incumplido con el procedimiento reglado por la ley N° 11.683 [...]. Es más, [...] el recurrente tuvo conocimiento de las actuaciones seguidas por la investigación fiscal y el juez administrativo, pudiendo presentar su descargo en oportunidad de contestar la vista corrida, lo que evidencia que los agravios vertidos [...] se tratan de una mera discrepancia con el criterio fiscal y que integra el fondo mismo de la cuestión que este Tribunal está llamado a resolver, pero no afecta la validez de acto alguno".

2. En cuanto al plano sustancial del asunto, refirió a las normas aplicables (artículos 14, 15, 15.1, 129 y 130 de la ley de impuesto a las ganancias, según textos vigentes en los períodos fiscales 2000, 2001, 2002 y 2003) y señaló que CRA es una sociedad exportadora de granos que canaliza sus operaciones de venta mediante su sucursal en Uruguay.

Explicó que CRA factura esos productos a Cargill sucursal Uruguay (CSU) y los embarca directamente a los destinatarios finales (clientes de CSU), que esa sucursal es la encargada de colocarlo "en el mercado internacional a través de concertaciones con empresas





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA I

25835/2023 CARGILL SOCIEDAD ANONIMA COMERCIAL E INDUSTRIAL (TF 27026-I Y ACUM) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

importadoras de otros países" y que los precios facturados "se corresponden con el acordado en cada concertación o cierre de negocios, el que puede ser igual, menor o mayor al precio facturado por Cargill y/o al precio vigente al momento del embarque", y que CRA efectúa el 2% de sus exportaciones a residentes en Uruguay "cuyos precios son iguales o superiores al precio comparable al momento del embarque".

3. En ese marco, analizó los ajustes efectuados en materia de precios de transferencia que dieron lugar a las resoluciones recurridas, del siguiente modo:

(i) Respecto al "Ajuste I", el Fisco Nacional "cuestiona el precio de venta facturado por [CSU] a empresas vinculadas y traders cuando éste resulta inferior a aquel que la inspección imputa como costo; que en este caso se encuentra representado por el precio pagado a [CRA]".

Sobre ese punto, sostuvo que:

—"[E]n la pericial producida en el marco de la Causa N° 11.991/2005 'Cargill SACI s/ Infracción ley 24.769' [se expuso que]: '*Las normas impositivas vigentes a la fecha de los períodos fiscales ajustados, disponían la comparación del precio de la enajenación a empresas vinculadas, con el valor comparable de mercado (precio fijado por la SAGPyA), empero nada decían al respecto de la comparación entre costo-venta considerada en el Ajuste I*'".

— "[L]a pretensión fiscal no reconoce apoyo en ninguna de las normas referidas a los precios de transferencia [...] dado que estas disponen la comparabilidad de los precios de venta —de operaciones de partes vinculadas— con los que se verifican entre partes independientes sobre la base de diferentes métodos, pero no prohíben



revender a pérdida, ni establecen relaciones que permitan inferir que el costo de una operación pertenece a otra y de ahí comparar el precio obtenido con el realmente facturado".

— "[A]l tratarse de una sucursal en el exterior cuyo controlante es [CRA] corresponde aplicar las normas contables para la confección de los Estados contables consolidados, contenida en la Resolución Técnica N° 4 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas —vigente en los períodos examinados".

—El peritaje oficial informó que "el resultado de las operaciones de compra-venta entre [CRA] y su Sucursal Uruguay debe ser considerado 'un resultado no trascendido a terceros' y por ende corresponde su eliminación".

—"[E]l resultado final de [CRA] estará compuesto por la diferencia existente entre los precios pagados a sus proveedores locales y los ingresos obtenidos por las ventas de la Sucursal Uruguay". Ese criterio se encuentra receptado por el Fisco Nacional "al exponer en un cuadro comparativo, a modo de ejemplo, los diferentes precios facturados por los distintos sujetos y el resultado que a fin de cuentas debe considerarse; basta con ello con solo observar los importes consignados en la columna 'Consolidado' para avalar lo aquí concluido".

—"[L]a consolidación [es] el único proceso aplicable para determinar la materia imponible de una persona jurídica como la de autos".

—"Lo hasta aquí expuesto resulta también aplicable a la determinación relativa al período fiscal 2003 —Resolución N° 59 /2008—".





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA I

25835/2023 CARGILL SOCIEDAD ANONIMA COMERCIAL E INDUSTRIAL (TF 27026-I Y ACUM) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

—"[E]l ente fiscal debió a partir del resultado consolidado y cotejar los precios de venta facturados por [CSU] a sus clientes con el comparable externo definido, el cual en este caso era el precio vigente a la fecha de embarque publicado por la SAGPyA, siendo el resultado un ajuste de fuente extranjera".

(ii) Con relación al "Ajuste II", "compara el valor de las operaciones efectuadas por [CSU] con empresas vinculadas y traders, con precios comparables publicados por la SAGPyA".

Sobre ese enfoque, refirió que "el núcleo de la controversia se encuentra dada por el momento en que debe hacerse esa comparación, la cual para el Fisco Nacional corresponde la fecha de embarque [...] mientras para el apelante la constatación debe efectuarse a la fecha de cierre de cada operación".

En ese marco, destacó que existían coincidencia entre las partes sobre lo siguiente: (i) "por tratarse de un mercado transparente con cotización conocida utilizan el método CUP (Comparable Uncontrolled Price), recurriendo a un precio público", y (ii) "emplean el mismo comparable: el precio testigo o promedio publicado por la SAGPyA".

Indicó que en el año 2003 se produjo una modificación en el régimen de precios de transferencia, con la sanción de la ley 25.874, dando lugar a un "sexto método", el cual dispone, en lo pertinente, que "...se considerara como mejor método a fin de determinar la renta de fuente argentina de la exportación, el valor de la cotización del bien en el mercado transparente del día de carga de la mercadería —cualquiera sea el medio de transporte—, sin considerar el precio al que hubiera sido pactado con el intermediario internacional".

Advirtió que dicha modificación se registró "de modo posterior a los períodos en trato" y "[no] prohíbe, en forma explícita, la



posibilidad de considerar los precios vigentes a la fecha de concertación sobre las operaciones cuestionadas".

Señaló que el peritaje contable elaborado en sede penal reveló que:

—A partir de una muestra seleccionada "procedió a comparar [respecto de cada una de esas operaciones] el precio pactado por Cargill Sucursal Uruguay con su cliente, con el vigente en el mercado internacional para este tipo de bien, en el día en que el precio fue fijado (concertación del negocio), contemplando tanto los valores de cotización de cierre del mercado para ese día, como los valores máximos y mínimos que informa el CBOT (Chicago Board of trade)" y a su vez "efectuó las comparaciones del caso con los valores publicados [por la SAGPyA]".

—En el ejercicio fiscal del año 2000, sobre esa muestra ("las más relevantes del ejercicio"), se verificaron "56 casos cuyos precios se encuentran dentro del rango de valores del mercado del día en que se fijaron los precios, 86 casos en las que el precio obtenido para esas ventas por Cargill Sucursal Uruguay fue superior al rango de valores de mercado del día en que se fijaron los precios [...] y 12 casos en las que el precio obtenido por la Sucursal fue inferior al rango de valores de mercado del día de fijación de los precios". "Similar procedimiento ha realizado para los ejercicios 2001 y 2002".

—"[E] empleo de la fecha de concertación no sólo se presenta correcta a nivel conceptual [...] sino que además es razonable en los resultados numéricos que arroja sobre las operaciones impugnadas".

En ese contexto, postuló que "aún validando el criterio fiscal ello implicaría necesariamente valorizar todas las ventas de la Sucursal de acuerdo a los precios vigentes al momento del embarque, y no —como pretende la inspección— sólo en los casos donde la comparación arroja un resultado mayor al precio de concertación".





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA I

25835/2023 CARGILL SOCIEDAD ANONIMA COMERCIAL E INDUSTRIAL (TF 27026-I Y ACUM) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Añadió que dicho temperamento "encuentra sus fundamentos en el dictamen de la Procuración General de la Nación relativo a la causa 'Recurso de hecho deducido por la actora en la causa Nidera SA c/ DGI s/ varios', donde se determinó que la posibilidad de computar únicamente las operaciones favorables al Fisco, y simultáneamente desechar las desfavorables, recién fue permitido por el Congreso Nacional a partir del 22/10/03 por lo que [...] su aplicación implicaría darle una vigencia retroactiva de la cual carecería".

Reforzó dicho criterio con el peritaje en cuanto informó que "los valores a los que se arribaría valorizando todas las operaciones de Cargill Uruguay, al precio comparable a la fecha de embarque, sería inferior al total facturado por Cargill Uruguay en los periodos fiscales 2000, 2001 y 2002".

Sentenció que "ya sea por un modo u otro la pretensión del Fisco Nacional no puede prosperar. Por tanto, a efectos de la determinación del impuesto a las ganancias, para los períodos fiscales 2000 a 2002, cabe estarse a los precios de concertación de las operaciones de exportación celebradas por la actora".

Por otro lado, consideró que el Fisco Nacional intenta aplicar el sexto método previsto por la ley 25.874 "en una situación anterior a la creación de [esa] norma", dado que: (i) "los bienes exportados fueron definidos como commodities"; (ii) "la firma poseía un establecimiento estable (sucursal) que cumplía el rol de intermediario"; (iii) "la mercadería vendida por [CRA] a dicho establecimiento no ingresó a los puertos de la República Oriental del Uruguay", (iv) "se prescindió de la fecha de cierre de cada negocio", y (vi) "la inspección fiscal le otorgó a los traders, clientes de la



Sucursal, la condición de sujetos vinculados apartándose de las definiciones legales contenidas en los artículos 128 y 130 de la ley de impuesto a las ganancias".

En consecuencia, afirmó que "[s]i bien le compete a la AFIP investigar cualquier alteración en los precios de exportación, que se traduzcan en menores ingresos, no puede justificarse que cualquier técnica resulte válida, siendo que en la materia específica existen métodos explícitos y determinados por la propia ley, para cerciorarse que la hipótesis vertida es cierta".

(iii) En cuanto al "Ajuste III". El conflicto compromete a dos exportaciones de aceite de soja a Rusia que fue facturada directamente a Cargill Internacional SA por CRA, cuando "originalmente se iban a realizar por intermedio de [CSU] y Cargill Internacional SA".

Esa operatoria surgió de que CSU "emitió igualmente facturas de venta a Cargill Internacional SA y para anularlas utilizó la modalidad de refacturación de Cargill Internacional SA a [CSU]. Estas dos operaciones, de acuerdo a las observaciones formuladas, fueron realizadas por distintos valores, siendo la venta de [CSU] de menor valor que la recompra, por lo que generó un resultado negativo que no se fundamenta en la operación real".

Sobre ese aspecto, la firma actora no ofreció ninguna prueba tendiente a demostrar una situación contraria o justificar a través de la dialéctica las diferencias detectadas, por lo tanto, "sus dichos se presentan como meras afirmaciones dogmáticas carentes de virtualidad para quitar validez al obrar fiscal".

4. La multa aplicada respecto del "Ajuste III" debe ser confirmada, ya que se omitió el ingreso del tributo "en su justa medida, en tiempo y forma" y la firma recurrente no aportó ningún elemento a los efectos de demostrar su obrar diligente.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA I

25835/2023 CARGILL SOCIEDAD ANONIMA COMERCIAL E INDUSTRIAL (TF 27026-I Y ACUM) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

IV. Contra dicho pronunciamiento, ambas partes apelaron y expresaron los siguiente agravios que fueron contestados.

La AFIP:

1. Con relación al "Ajuste I", argumentó que:

(i) "[L]as normas sobre precios de transferencia se basan en el principio del operador independiente o de plena competencia [...] a partir de la comparación de operaciones realizadas con partes independientes". Por ende "no realizarían transacciones para obtener pérdidas [...] ni venderían a un precio menor que el costo".

(ii) Si bien no hay norma que prohíba expresamente revender a pérdida, lo cierto es que "con dicho fundamento está convirtiendo en letra muerta no sólo el artículo 1 de la ley [11.683] sino toda la normativa de precios de transferencia".

(iii) "[M]as allá de revisar la situación patrimonial, financiera y los resultados del grupo como si se tratara de una única sociedad por estar en presencia de empresas del mismo grupo que deben consolidar sus estados contables, estamos en presencia de cuestiones que no tienen que ver con la contabilidad y la expresión de sus estados contables, sino con la esencia de los precios de transferencia".

2. En cuanto al "Ajuste II", refirió que:

(i) Las comparaciones de precios deben realizarse "transacción por transacción y sólo en el caso que las operaciones no puedan ser evaluadas en forma separada se admitirá su análisis en forma conjunta".

(ii) "[E]l día de la carga de la mercadería marca la fecha en la que la exportación efectivamente tuvo lugar", ya que "resulta ser una fecha cierta que certifica la existencia una operación, evitando la



selección de una fecha ficticia de concertación susceptible de ser elegida por las partes relacionadas a su conveniencia, como posible maniobra elusiva".

(iii) El fisco "realizó un análisis de comparabilidad de las operaciones, lo que implica el principio de plena competencia, que se basa en la comparación no sólo del precio concertado, sino también de las condiciones pactadas, según se trate de operaciones realizadas con empresas vinculadas, como de operaciones efectuadas con empresas independientes" y "tomó el precio de cotización de la SAGPyA a la fecha de embarque dado que [...] resulta ser una fecha cierta que certifica la existencia de una operación".

(iv) El Fisco utilizó las herramientas dispuestas por la ley de impuesto a las ganancias (nº 25.063) "a los fines de proteger la integridad de la ganancia de fuente argentina, lo que no implica la aplicación retroactiva del sexto método".

3. El fundamento para distribuir las costas en el orden causado no concuerda con las constancias de la causa, toda vez que "para el 'tercer ajuste' (inherente al año 2002) se advierte que su confirmación obedece a que la actora ni siquiera ofreció prueba tendiente a desvirtuar[lo]". En consecuencia, "la confirmación del ajuste debe ser con imposición de costas a la actora"

4. Los intereses y las sanciones deben ser confirmados.

La firma actora:

1. No corresponde la imposición de costas relativa al planteo de nulidad que formuló. Sostuvo que ese planteo fue efectuado "como una defensa más contra la determinación tributaria, no como una pretensión que respondiera a un objetivo diferente de la íntegra revocación".





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA I

25835/2023 CARGILL SOCIEDAD ANONIMA COMERCIAL E INDUSTRIAL (TF 27026-I Y ACUM) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

2. Las costas del proceso deben imponerse en su totalidad al Fisco Nacional "en tanto se revocaron en su totalidad los ajustes formulados [...] por lo periodos fiscales 2000, 2001 y 2003 y de más del 99% del ajuste practicado para el periodo 2001".

3. Debe revocarse la confirmación parcial de las resoluciones n°s 66/2007 y 38/2014. Sostuvo que:

(i) Acompañó la prueba y precisó que "la perdida cuestionada se concentraba en una sola operación, referida a la factura CSA n° 9818-00003234. Esta factura responde al mismo precio FOB que la compra presuntamente generadora del quebranto cuestionado, lo cual permite verificar en una operación real la inexistencia del resultado negativo alegado por el Fisco".

(ii) No se encuentran configurados los elementos de la infracción prevista por el artículo 45 de la ley 11.683.

V. Así planteada la cuestión, de acuerdo con lo decidido por el Tribunal Fiscal y con los puntos planteados por las partes en sus respectivos memoriales, corresponde en primer término pronunciarse sobre los agravios referentes a las resoluciones impugnadas y, en segundo término con relación a la distribución de las costas del pleito.

VI. La queja de la AFIP con relación a la decisión adoptada sobre el ajuste I, referente, básicamente, al hecho de que CSU facturó a sociedades vinculadas en el exterior y a *traders* (sociedades no vinculadas) un precio inferior al que fuera imputado como costo por la inspección (representado por el precio que CSU pagó CRA), cuando debió ajustarse al principio "de plena competencia" o "*arm's*



length" —esto es que "las operaciones entre dos partes relacionadas deben reflejar el resultado que se habría logrado si las partes no estuvieran relacionadas"—, no puede ser admitida.

En efecto, como se vio en este caso, las sociedades relacionadas se encuentran representadas por CRA (la matriz) y CSU (la sucursal). La primera canaliza la mayor parte de sus ventas mediante la segunda, facturando los productos exportados a CSU y embarcando el producto directamente al destinatario final (clientes de CSU), y la segunda vende esos granos a terceros (vinculados o independientes/traders) al precio acordado en cada concertación o cierre de negocios, que puede ser igual, menor o mayor al precio facturado por CRA.

En ese marco, y teniendo en cuenta lo dispuesto por los artículos 14, 15, 15.1, 129 y 130 de la ley de impuesto a las ganancias, que rigen las operaciones efectuadas en los períodos fiscales 2000, 2001, 2002 y 2003, el Tribunal Fiscal sostuvo que no surge de esas disposiciones la obligación de CSU de operar con terceros (vinculados o independientes) con un precio mayor o igual al que le fuera facturado por CRA.

El Fisco Nacional no desmiente debidamente ese argumento, ya que funda su disconformidad, de modo genérico, sobre la base de las directrices que emite la "Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico" (OCDE) en materia de precios de transferencia en cuanto disponen que "las operaciones entre dos partes relacionadas deben reflejar el resultado que habría logrado si las partes no estuvieran relacionadas" y que "las operaciones dentro de un grupo se comparan con operaciones entre entidades no relacionadas", sin detenerse en el hecho de que la realidad del conflicto no refiere al precio que facturó CRA a CSU, sino al que factura éste último a sus clientes (sociedades vinculadas y *traders*),





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA I

25835/2023 CARGILL SOCIEDAD ANONIMA COMERCIAL E INDUSTRIAL (TF 27026-I Y ACUM) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

en cuyo caso tampoco se establecen "relaciones que permitan inferir que el costo de una operación pertenece a otra y de ahí comparar el precio obtenido con el realmente facturado".

Tampoco controvierte debidamente la decisión del Tribunal Fiscal en lo referente a la aplicación de las normas contables para la "Confección de Estado Contables consolidados", en tanto se limitó señalar que la esencia del asunto refiere a los precios de transferencia y al artículo 129 de la ley de impuesto a las ganancias (aplicable a los periodos examinados) en cuanto dispuso que "a fin de determinar el resultado impositivo de fuente extranjera de los establecimientos estables deberán efectuarse registraciones contables en forma separada", sin explicar de que manera la decisión adoptada no contempla esas observaciones, ya que:

(i) El peritaje oficial informaba que "el resultado de las operaciones de compra-venta entre CSA y su Sucursal Uruguay debe ser considerado 'un resultado no trascendido a terceros' y por ende corresponde su eliminación", siendo, en consecuencia, registrados sólo los resultados con terceros (las ventas de CSU a terceros).

(ii) El resultado final de CRA "estará compuesto por la diferencia existente entre los precios pagados a sus proveedores locales y los ingresos obtenidos por las ventas de la Sucursal Uruguay" y que "[esas normas contables] se presenta[n] como un sistema de información indispensable para determinar las utilidades de un ente y sus controladas".

VII. Con relación al ajuste II, el Fisco Nacional promovió en sus agravios que las operaciones celebradas CSU con sociedades vinculadas y traders deben ajustarse al precio de cotización de la SAGPyA a la fecha del embarque con arreglo a la ley 25.063, sin



necesidad de recurrir a la aplicación del sexto método instituido por la ley 25.874.

En ese marco, reprochó la adopción del precio de cotización de los granos a la fecha de concertación de cada operación sobre el análisis efectuado desde una muestra "aleatoria", pero guardó silencio con relación a los fundamentos que informó el peritaje contable y que reprodujo la sentencia apelada, a saber:

(i) Se utilizó el método de una muestra "representativa", ya que "las operaciones de ventas anualmente cerradas por la Sucursal superan las mil", que esa selección contiene "las mayores operaciones de ventas concretadas...de modo de cubrir con la menor cantidad de ventas el mayor volumen porcentual comercializado posible" y que se analizaron "cada una de las operaciones".

(ii) "[L]os valores a los que se arribaría valorizando todas las operaciones de Cargill Uruguay, al precio comparable a la fecha de embarque, sería inferior al total facturado por Cargill Uruguay en los periodos fiscales 2000, 2001, y 2002".

Como se vio, dichos razonamientos no sólo no fueron debidamente refutados sino que además revelaron que el precio facturado (referente al comparable a la fecha de concertación de las operaciones) no había generado un perjuicio al Fisco Nacional, por tanto, no se había verificado, como aduce aquél, que "las fechas de supuesta concertación de las operaciones [hayan sido] elegidas a conveniencia [...] para disminuir las cargas fiscales".

Sobre ese aspecto, cabe señalar que esta cámara, por sus diversas salas, ha dicho invariablemente que no corresponde apartarse de la apreciación efectuada por el Tribunal Fiscal de las circunstancias fácticas de la causa, dado los límites del recurso que prevé el artículo 86, inciso 'b', de la ley 11.683, a menos que se pruebe que aquel tribunal haya incurrido en un error en la apreciación





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA I

25835/2023 CARGILL SOCIEDAD ANONIMA COMERCIAL E INDUSTRIAL (TF 27026-I Y ACUM) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

de los hechos (esta sala, causa “*ABC Maderas SA (TF 16870-I) c/ DGI*” y “*Junquera, Marta Aurora*”, pronunciamientos del 6 de diciembre de 2011 y del 4 de agosto de 2015, respectivamente; en igual sentido, Sala III, causa “*Ambulancias Privadas Argentinas SA*”, pronunciamiento del 23 de febrero de 2011, Sala IV, causa “*Banco de Italia y Río de La Plata SA*”, pronunciamiento del 24 de septiembre de 1996, y Sala V, causas “*Devez, Manuel Rodolfo*” y “*Del Buono, Jorge*”, pronunciamientos del 13 de febrero de 2002 y del 15 de marzo de 2007, respectivamente).

Así pues, el examen de las consideraciones efectuadas por el Tribunal Fiscal en la apreciación de los hechos y de las pruebas no permite advertir que haya mediado un error para apartarse de la aplicación del principio legal reseñado, por lo que cabe tener por válidas sus conclusiones respecto de los hechos examinados.

VIII. En consecuencia, corresponde rechazar las quejas del Fisco Nacional vinculadas con los ajustes II y III contenidos en las resoluciones apeladas, con arreglo a los considerandos VI y VII.

IX. En cuanto a los agravios ofrecidos por CRA referentes al "Ajuste III", debe seguirse con el criterio de apreciación precedentemente anotado referente a los límites del recurso que prevé el artículo 86, inciso 'b', de la ley 11.683.

En efecto, las quejas que la firma actora sostiene para intentar rebatir el pronunciamiento apelado consisten, sencillamente, en ignorar las pruebas y los hechos que fueron analizados por el Tribunal Fiscal, mediante la reiteración de argumentos que ofreció en dicha sede.



En efecto, ese tribunal refirió que las operaciones fueron objetadas debido a que originariamente se iban a realizar por intermedio de CSU y Cargill Internacional SA; pero finalmente se concretaron entre CAR y Cargill Internacional SA.

En ese marco, señaló que CSU emitió (igualmente) esas facturas a Cargill Internacional SA y para anularlas utilizó la modalidad de refacturación de Cargill Internacional SA, y detectó que esas transacciones fueron realizadas por distintos valores, ya que CSU vendió por un menor valor que la recompra, generando un valor negativo sin fundamento.

En esa dirección, subrayó que CRA no ofreció ningún elemento probatorio que permita desvirtuar las conclusiones alcanzadas sobre esos hechos.

En suma, dichas apreciaciones no permiten advertir que haya mediado un error para apartarse de la decisión que adoptó ese tribunal, por lo que cabe tener por válidas sus conclusiones.

X. Los intereses resarcitorios son procedentes, con sustento en el artículo 37 de la ley 11.683 y porque la firma actora no acreditó la existencia de causales que permitan eximirlo de la responsabilidad por la mora en el ingreso íntegro y oportuno del gravamen, en los términos de la doctrina delineada por la Corte Suprema en los precedentes “*IKA Renault SAICyF*” y “*Citibank NA*” (Fallos: 304:203; 323:1315), que fue seguida por esta sala (causas “*Las Tres Mulitas SRL c/ DGI s/ recurso directo de organismo externo*”, “*Agrocentro Santa Fe SA c. Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo*” y “*Tropini y Salcedo SA (TF 37717-i)*”).





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA I

25835/2023 CARGILL SOCIEDAD ANONIMA COMERCIAL E INDUSTRIAL (TF 27026-I Y ACUM) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

c/ Direccion General *Impositiva*” pronunciamientos del 9 de diciembre de 2015, del 19 de febrero de 2019, y del 19 de agosto de 2021, entre otros).

XI. La multa impuesta debe ser confirmada, si se tiene en cuenta la forma en que quedó probado el elemento objetivo de la infracción aplicada y que la firma recurrente no demostró la existencia de una causal eximente de responsabilidad que permita modificar el encuadramiento realizado por el Fisco Nacional con relación a la conducta atribuida.

XII. En consecuencia, corresponde rechazar los agravios de la firma actora vinculados con el "Ajuste III" contenido en la resolución n° 66/2007, con arreglo a los considerandos IX, X y XI.

XIII. El agravio de la firma actora relativo a la imposición de las costas establecido por el rechazo de la defensa de nulidad, debe ser admitido.

Ello es así ya que el recurso interpuesto por aquélla ante el Tribunal Fiscal de la Nación estuvo dirigido a obtener la revocación, en su totalidad, de la resolución n° 90/2006 que determinó su obligación tributaria frente al impuesto a las ganancias, con más los intereses, y fijó una multa.

En otras palabras, el tribunal Fiscal no dispensó al planteo de nulidad el tratamiento como de previo y especial pronunciamiento de modo que pueda considerarse como una cuestión incidental, por ello no puede sostenerse una imposición de costas independiente para dicho planteo (esta sala, causas “*Casa Fuentes SACIFI c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo*” y “



Comportamiento Organizativo SRL c/ Dirección General impositiva s /recurso directo de organismo externo", pronunciamientos del 26 de agosto de 2014 y del 4 de junio de 2015).

XIV. Debe rechazarse los agravios de las recurrentes con relación a la distribución de las costas del proceso en el orden causado, toda vez que la cuestión examinada presenta particulares ribetes fácticos, jurídicos y procesales que llevan a confirmar esa decisión.

XV. Por esos motivos y dada la existencia de respectivos vencimientos, las costas de esta instancia también deben distribuirse en el orden causado (artículos 68, segunda parte, y 71 Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

En mérito de las razones expuestas, el tribunal **RESUELVE: 1.** Rechazar los agravios de la firma actora, con excepción de la imposición de las costas relativa a la defensa de nulidad (considerando XIII). **2.** Rechazar los agravios de la Administración Federal de Ingresos Públicos. **3.** Distribuir las costas de esta instancia en el orden causado.

Regístrese, notifíquese y remítase al Tribunal Fiscal de la Nación.

Se hace constar que el juez Rodolfo Eduardo Facio no suscribe el presente pronunciamiento por hallarse en uso de licencia (art. 109 R.J.N.).





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA I

**25835/2023 CARGILL SOCIEDAD ANONIMA COMERCIAL E
INDUSTRIAL (TF 27026-I Y ACUM) c/ DIRECCION
GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE
ORGANISMO EXTERNO**

