

PROCEDIMIENTO. PROCEDIMIENTO JUDICIAL. ACCIÓN DECLARATIVA DE CERTEZA SOBRE GANANCIA MÍNIMA PRESUNTA. LA CÁMARA REVOCA SENTENCIA DE GRADO QUE SE EXPIDIÓ SOBRE PERÍODOS NO PETICIONADOS

PARTE/S: Altos de los Polvorines SA c/EN - AFIP-DGI - período fiscal 2011 s/proceso de conocimiento
TRIBUNAL: Cám. Nac. Cont. Adm. Fed.
SALA: V
FECHA: 23/10/2019
JURISDICCIÓN Nacional

En Buenos Aires, Capital Federal de la República Argentina, a los 23 días del mes de octubre de dos mil diecinueve, reunidos en Acuerdo los Señores Jueces de la Sala V de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, para resolver el recurso interpuesto en el expediente "ALTOS DE LOS POLVORINES SA c/ EN-AFIP-DGI-PERÍODO FISCAL 2011 s/ PROCESO DE CONOCIMIENTO", el Tribunal estableció la siguiente cuestión a resolver:

¿Se ajusta a derecho la sentencia apelada?

El Sr. Juez de Cámara, Dr. Guillermo F. Treacy, dijo:

I.- Que a través de la sentencia de fojas 625/630, la jueza a quo hizo lugar a la acción declarativa deducida por la firma ALTOS DE LOS POLVORINES SA contra el Fisco Nacional (AFIP-DGI), en los términos del artículo 322 del CPCCN, y declaró la inaplicabilidad del impuesto a la ganancia mínima presunta a la actora, por verificarse falta de capacidad contributiva, para los períodos fiscales 2007 a 2011. Impuso costas a la demandada vencida.

Para así decidir, luego de señalar los requisitos para la procedencia de la acción, la magistrada de grado recordó que la Corte Suprema de Justicia de la Nación "delimitó la naturaleza jurídica del impuesto a la ganancia mínima presunta" en los precedentes "Hermitage SA" (del 15/06/10) y "Diario Perfil SA". En este sentido, destacó que el Alto Tribunal indicó que la aplicación del tributo estaba sujeta a la presunción de una ganancia mínima, de modo que su inaplicabilidad se determinó como consecuencia de una comprobación fehaciente de que no ha existido la ganancia presumida por la ley.

Con respecto al caso en estudio, la jueza de grado consideró acreditado este último extremo fáctico con sustento en el informe pericial. En efecto, destacó que los peritos informaron "un alto nivel de endeudamiento de la actora en los ejercicios fiscales 2007/2011", de modo que tales resultados permitían verificar la ausencia de la ganancia presunta y de la capacidad contributiva en los términos de los precedentes de la Corte Suprema antes citados. A partir de ello, declaró inaplicable el tributo en cuestión con respecto a tales períodos.

II.- Que a fojas 631 interpuso recurso de apelación el Fisco Nacional (AFIP-DGI) y expresó agravios a fojas 635/646, los que fueron contestados por su contraria a fojas 648/653.

En su memorial, la demandada se agravio únicamente con respecto a la inclusión de los períodos fiscales 2007 a 2010, en tanto consideró que el proceso fue promovido exclusivamente con respecto al período fiscal 2011, sin cuestionar de manera expresa en su demanda los períodos fiscales antes indicados. Agregó que ello fue advertido por su parte en la contestación de demanda y reseñó lo dispuesto por el artículo 163 del CPCCN, el cual consideró vulnerado por la jueza de grado. Citó doctrina y jurisprudencia en apoyo de su postura.

Por otro lado, cuestionó la procedencia de la vía con respecto a los períodos fiscales 2007 a 2010 ya que, al haber abonado el tributo en cuestión durante esos períodos, debió articular su pretensión a través de la repetición de tributos. Además, cuestionó la valoración de la pericia efectuada por la jueza de grado, ya que su parte la había impugnado en tanto se expedía con respecto a los períodos fiscales que no habían sido expresamente demandados. Agregó que en los períodos 2008 a 2010 se registraban ganancias e invocó que el juez de grado omitió tratar sus impugnaciones.

En último lugar, destacó que en autos no se verificaban las circunstancias fácticas analizadas por la Corte Suprema en las causas "Hermitage" y "Editorial Perfil", motivo por el cual se ratificaba que la actora debía abonar el impuesto en trato respecto de los períodos fiscales 2007 a 2010.

III.- Que a fojas 659/661 tomó intervención el Fiscal General de Cámara y se limitó a reseñar el estándar sentado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en los precedentes "Hermitage SA" y "Diario Perfil SA".

IV.- Que tal como ha quedado planteada la Litis ante esta Alzada, el agravio principal de la demandada gira en torno a los períodos fiscales 2007 a 2010, los cuales -a su criterio- no integraron los términos de la demanda.

A partir de lo expuesto, la procedencia de la acción con respecto al período fiscal 2011 se encuentra firme, ya que en los restantes agravios no se hace una referencia expresa a dicho período fiscal, sino que circunscribe sus cuestionamientos a los períodos fiscales 2007 a 2010.

Ahora bien, a fin de despejar el principal agravio de la accionada, corresponde reseñar las constancias de la causa y las disposiciones aplicables sobre el punto.

IV.1.- En lo que aquí interesa, el artículo 330 del CPCCN establece que la demanda deberá ser deducida por escrito y debiendo contener la cosa demandada, designándola con toda exactitud, los hechos en que se funde, explicados claramente y, en particular, la petición en términos claros y positivos (conf. art. 330 incs. 3, 4 y 6 del citado código). Además, en lo pertinente al caso, el artículo 331 del código de rito establece que "[e]l actor podrá modificar la demanda antes de que ésta sea notificada".

En concordancia con ello, el artículo 163 del CPCCN establece que la sentencia definitiva de primera instancia deberá contener la relación sucinta de las cuestiones que constituyen el objeto del juicio, la consideración por separado de dichas cuestiones y la decisión expresa, positiva y precisa, de conformidad con las pretensiones deducidas en el juicio, calificadas según correspondiere por ley, declarando el derecho de los litigantes y condenando o absolviendo de la demanda y reconvención, en su caso, en todo o en parte (conf. art. 163 incs. 3, 4 y 6 del código mencionado).

Con relación a las cuestiones aquí planteadas, la Corte Suprema tiene dicho que la jurisdicción de los juzgadores está limitada por los términos en que quedó trabada la relación procesal, lo cual determina para los magistrados el ámbito de su facultad decisoria y la prescindencia de tal limitación infringe el principio de congruencia que se sustenta en los artículos 17 y 18 de la Constitución Nacional (arg. Fallos: 301:925; 304:355; 338:552; 341:1075; entre muchos otros).

En efecto, el Máximo Tribunal resaltó en reiteradas oportunidades el carácter constitucional de dicho principio, el que - como expresión del derecho de propiedad y de defensa en juicio- obedece a que el sistema de garantías constitucionales del proceso está orientado a proteger los derechos y no a perjudicarlos, de ahí que lo esencial es que la justicia repose sobre la certeza y la seguridad, lo que se logra con la justicia según la ley, que subordina al juez en lo concreto, respetando las limitaciones formales -sin hacer prevalecer tampoco la forma sobre el fondo pero sin olvidar que también en las formas se realizan las esencias- (Fallos 317:1333 y sus citas; esta Sala in re: "Boscarino Luis Eduardo (TF 26487-I) c/ DGI", del 25/03/14).

Asimismo, esta Cámara destacó que les está vedado a los jueces apartarse de los términos de la litis, ya que ello mengua el derecho de defensa (arg. art. 18 de la CN). En este sentido, son las partes exclusivamente quienes determinan el thema decidendum y el órgano judicial debe limitar su pronunciamiento tan sólo a lo que ha sido pedido por aquellas, incurriendo en incongruencia el juez que al fallar se aparta de las cuestiones incluidas en la pretensión del actor y en la oposición de la demandada. La decisión debe ser con arreglo a las acciones deducidas en juicio, es decir debe haber conformidad entre la sentencia y la demanda, en cuanto a las personas, el objeto y la causa, porque el juez no puede apartarse de los términos en que ha quedado planteada la litis en la relación procesal salvo los casos de consolidación o extinción del derecho durante la tramitación del proceso (Sala I, in re: "Touris Mónica Cecilia c/ M° de Economía y Obras y Servicios Públicos (ex Tribunal de Cuentas de la Nación) s/ empleo público", del 01/11/01; Sala IV in rebus: "Zolezzi, Luis y otro c/ PEN Ley 25.561 Dto. 1.570/01 y 214/02", del 26/5/04, y "Luque Blas c/ EN -M° Economía- DNP y Vías Navegables", del 06/12/07; esta Sala in re: "Boscarino", op. cit.).

IV.2.- Ahora bien, conforme surge del escrito de demanda (v. fs. 2/17), el representante de la firma ALTOS DE LOS POLVORINES SA a través de la presente acción solicitó que "expresamente se declare la ilegitimidad de la norma en relación con mi mandante y la inaplicabilidad del tributo respecto del período fiscal 2011, en cuanto se demuestra la falta de capacidad contributiva que exhibe mi presentada para afrontar patrimonialmente y conforme a derecho el tributo que nos ocupa" (v. título II Objeto, fs. 2 y vta., lo destacado no es del original).

No obstante ello, en el relato de los hechos hizo mención a los resultados contables arrojados en los períodos fiscales 2007 a 2010 y la prueba pericial ofrecida también refería a aquellos períodos fiscales.

Por su parte, la jueza de grado proveyó la demanda y ordenó su traslado, sin requerir a la accionante que aclarara previa y expresamente -como hubiera correspondido- el objeto de su pretensión (v. fs. 18 y 456), motivo por el cual la litis quedó trabada de acuerdo con los términos expuestos invocados en el libelo inicial, esto es, la inaplicabilidad del tributo en cuestión con respecto al período fiscal 2011.

En tales términos, a fojas 461/476 el Fisco Nacional (AFIP-DGI) contestó demanda. En lo que aquí interesa, expuso que la "lectura de los agravios del contribuyente permite analizar sus argumentos desde diferentes puntos de vista, ello sin perjuicio de señalar que no se alcanza a comprender por qué hace referencia a todos los años 2007 a 2011 donde ingresó el Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta y acredita sus pagos cuando en el objeto sólo hace mención a que pide la inaplicabilidad del período fiscal 2011" (v. fs. 465 vta.).

Tal como sucedió con la demanda, esto es, sin requerir mayores precisiones en torno al objeto de la pretensión, la jueza de grado dio trámite a la contestación de la acción (v. fs. 477).

Luego de producida la prueba ofrecida en autos, al presentar su alegato, la actora reiteró que el objeto de la acción declarativa deducida por su parte era que se "declare la ilegitimidad de la norma en relación con APSA y la inaplicabilidad del tributo respecto de los período fiscal 2011 en adelante, en cuanto demuestra la falta de capacidad contributiva que exhibe mi representada para afrontar patrimonialmente y conforme a derecho el tributo que nos ocupa" (v. título I.-Objeto obrante a fs. 598, el destacado no es del original).

A fojas 619 la jueza de grado pasó los autos a sentencia.

Ahora bien, estando el expediente en ese estado procesal, la jueza de grado como "medida para mejor proveer" solicitó a la actora que aclarara el objeto de su pretensión y dejó sin efecto el llamado de autos a sentencia (v. fs. 620).

En virtud de ello, la accionante expuso que "el objeto del reclamo refiere a los periodos 2007-2011" (v. fs. 621), de lo cual la jueza a quo dio traslado a su contraria (v. fs. 622), quien se opuso a fojas 623. Al respecto, la demandada señaló que lo manifestado por la actora "se contradice con lo por ella mismo plasmado en su escrito promotor de demanda" e indicó que ello fue advertido al momento de contestar demanda, oportunidad en que su parte "hizo saber que los periodos 2007 a 2010 no están cuestionados en el presente proceso" (v. fs. 623 vta.).

Sin perjuicio de lo expuesto, tal como fue reseñado en el considerando I del presente voto, la jueza de grado hizo lugar a la acción declarativa incluyendo a los periodos fiscales 2007 a 2010 (v. fs. 625/630).

IV.3.- Cabe adelantar que asiste lugar a la demandada en cuanto a que los periodos fiscales 2007 a 2010 no integraron expresamente el objeto de la pretensión aquí deducida.

En efecto, la actora expresamente indicó que el objeto de la presente acción declarativa se circunscribía a obtener la inaplicabilidad del impuesto a la ganancia mínima presunta con respecto al periodo fiscal 2011 (v. fs. 2 y vta.), posición que reiteró en su alegato (v. fs. 598).

De acuerdo con ello, tal como lo invoca el Fisco en sus agravios, la cosa demandada quedó limitada al periodo fiscal 2011, en tanto así fue detallado expresamente por la actora en el título objeto del libelo inicial (arg. art. 330 incs. 3, 4 y 6 del CPCCN).

Asimismo, luego de corrido el traslado de la demanda, la litis quedó trabada en torno a dicha pretensión (v. fs. 456 y 461/476; arg. art. 331 del CPCCN), esto es, la inaplicabilidad del tributo con respecto al periodo fiscal 2011, cuestión que resulta únicamente atribuible a la estrategia (o negligencia) procesal desplegada por la actora.

Por otro lado, la aclaración requerida por la jueza de grado como medida para mejor proveer a fojas 620, estando el proceso en estado para dictar sentencia, tampoco resulta válida para modificar los términos en que quedó trabada la litis.

Ello así, debido a que -si bien la jueza de grado dispone de facultades instructorias (conf. art. 36 inc. 4 del CPCCN)- la medida allí adoptada resultaba extemporánea, toda vez que debió ser dispuesta con carácter previo al traslado de la demanda, ya que en ese estado procesal, la litis se encontraba trabada y la actora estaba legalmente vedada de ampliar los términos de su pretensión (conf. art. 331 del CPCCN).

Por tales motivos y por aplicación de los principios de preclusión y progresividad procesal, los errores técnicos de los que adolece la demanda (a la luz de lo manifestado por la actora a fojas 621) tampoco eran susceptibles de ser subsanados en ese estado del proceso.

En efecto, los citados principios reconocen su fundamento en motivos de seguridad jurídica y en la necesidad de lograr una administración de justicia rápida dentro de lo razonable, evitando así que los procesos se retrotraigan a etapas ya superadas, o que se reabran los plazos procesales transcurridos, o se rehabiliten facultades procesales después de vencidos los límites legales para su ejercicio (Fallos: 320:1670; causa "Obra Social para la Actividad Docente (OSPLAD) c/ Salta, Provincia de s/ Ejecución Fiscal, sentencia del 11/08/15; entre otros).

IV.4.- En consecuencia, toda vez que los magistrados no están obligados a seguir a las partes en todas sus alegaciones sino sólo a tomar en cuenta las que son conducentes para esclarecer los hechos y resolver concretamente el diferendo (Fallos: 319:119; 307:2012; 311:2135), de acuerdo con los términos que ha sido planteada a la litis, corresponde hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por el Fisco Nacional (AFIP-DGI) y declarar la nulidad parcial de la sentencia apelada en tanto se refiere a los periodos fiscales 2007 a 2010. Las costas sobre este punto deben ser soportadas en ambas instancias en el orden causado, en atención al modo en que se resuelve (conf. art. 68 segundo párrafo del CPCCN).

ASÍ VOTO.-

El Sr. Juez de Cámara, Dr. Pablo Gallegos Fedriani adhiere al voto que antecede.-

En virtud del resultado que informa el Acuerdo que antecede, SE RESUELVE: Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por el Fisco Nacional (AFIP-DGI) y declarar la nulidad parcial de la sentencia apelada en tanto se expidió sobre los periodos fiscales 2007 a 2010, con costas de ambas instancias en el orden causado en lo que a ello se refiere (conf. art. 68 segundo párrafo del CPCCN).

Se deja constancia de que no suscribe la presente el Dr. Jorge F. Alemany, por encontrarse en uso de licencia (conf. art. 109 del RJN).-

Regístrese, notifíquese y devuélvanse.

Guillermo F. TREACY

Pablo GALLEGOS FEDRIANI