



República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA RECONSTRUCCIÓN DE LA NACIÓN ARGENTINA

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número:

Referencia: Sentencia; Expte. Nro. 37.110-I; "ORTIZ Y CIA S.A. s/Recurso de Apelación por retardo de repetición"

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

AUTOS Y VISTOS:

El Expte. N° 37.110-I, caratulado **“ORTIZ Y CIA S.A. s/Recurso de Apelación por Retardo de Repetición”**;

El Dr. Magallón dijo:

I. Que a fs. 35/42 ORTIZ Y CIA S.A. interpone recurso de apelación por retardo de repetición de conformidad a lo previsto por los arts. art. 81 y 159 inc. d) segundo párrafo de la ley 11.683 (t.o. en 1998 y sus modificaciones) solicitando la repetición de la suma de pesos un millón doscientos veinticinco mil ciento noventa y tres con once centavos (\$1.225.193,11.-) originada en el incremento de los saldos a favor del impuesto a las ganancias de los períodos fiscales 2004 y 2005, surgidos como consecuencia de las declaraciones juradas rectificativas presentadas.

Explica la actora que con fecha 06/12/2006 presentó las declaraciones juradas rectificativas del impuesto a las ganancias de los años 2002, 2003, 2004 y 2005, a fin de “actualizar los quebrantos utilizables” provenientes de los años 1999, 2000 y 2001.

Manifiesta que en dichas declaraciones rectificadas ajustó los quebrantos teniendo en cuenta la variación del índice de precios al por mayor nivel general, publicado por el Instituto Nacional de Estadísticas y Censos, operada entre el mes de cierre del ejercicio fiscal en que se originaron y el mes de cierre del ejercicio fiscal en que se computaron, ello de conformidad con lo previsto en el art. 19 de la ley del impuesto a las ganancias.

Sostiene que por tratarse de “pagos espontáneos”, la demanda de repetición fue iniciada ante el Organismo

Fiscal en oportunidad de la presentación de dichas declaraciones juradas rectificativas lo cual ocurrió el 6/12/2006, ello en virtud de lo establecido por la ley 11.683 y los dictámenes DATJ N°6/83; 46/83 y DAL N°14/93, entendiendo que se justifica la acción en trato atento que *“no hubo respuesta ni actividad alguna del organismo en relación a dicha presentación”*.

En subsidio, plantea la confiscatoriedad, ilegalidad y violación de los principios de razonabilidad, capacidad contributiva y realidad económica dado la limitación dispuesta en el art. 39 de la ley 24.073, por considerar que la falta de actualización de los quebrantos desnaturaliza la intención del legislador y causa agravio a la propiedad por *“la falta de la revalorización a la que ORTIZ y Cía. S.A. tiene derecho conforme a la ley”*.

En efecto, continúa argumentando que *“el impuesto que habría tenido intención de sancionar el Congreso de la Nación, con incidencia sobre la rentabilidad empresarial, se vería incrementado más allá de lo que la ley dispone, precisamente por computarlo disminuido en su verdadero valor”*, citando en apoyo a su tesitura el precedente del Máximo Tribunal en la causa “Candy S.A.” –Fallos: 332:1571–.

Cita jurisprudencia, ofrece prueba documental, informativa y pericial.

II. Que a fs. 57/65 contesta traslado el Fisco Nacional y solicita el rechazo de la acción con costas.

En primer lugar, señala que las rectificativas presentadas no constituyen reclamos de repetición *per se* que requieran la actividad que reclama el presentante, por cuanto la recurrente no presentó escrito o elemento alguno que indique o fundamente las razones de las rectificativas realizadas, señalando que la modificación de los quebrantos por aplicación de los índices de actualización que invoca, no está prevista en el aplicativo provisto por el Organismo Fiscal.

Agrega que la contribuyente practicó modificaciones que escapan a la información que contienen los aplicativos y que el contribuyente omitió explicar lo que impidió la verificación de las rectificativas en cuestión.

Resalta que respecto de las declaraciones juradas rectificativas que no reconocen su origen en errores de cálculo les resultan de aplicación las previsiones contenidas en el art. 13 de la ley 11.683 (t.o. en 1998 y sus modificaciones).

Niega el derecho de la actora a que se actualicen quebrantos y señala que el accionar de la misma se presenta en franca omisión y desconocimiento de la normativa legal aplicable en la materia, ya que ha soslayado lo establecido en el último párrafo del art. 32 del decreto reglamentario de la ley del impuesto a las ganancias.

Indica que, como cuestión colateral derivada de las rectificaciones presentadas en el impuesto a las ganancias, se advierte la improcedente declaración de un saldo a favor del contribuyente de \$194.196,48 y la omisión de declarar e ingresar la suma de \$ 126.810,55 en concepto de impuesto a la ganancia mínima presunta.

Cita jurisprudencia, se opone a la prueba de la actora toda vez que no ha sido aportada en la instancia administrativa conforme lo dispuesto en el art. 166 de la ley 11.683 (t.o. en 1998 y sus modificaciones),

formula reserva del caso federal y, solicita que se rechace el recurso impetrado, con costas. Acompaña los antecedentes administrativos.

III. Que a fs. 70 se resuelve abrir la causa a prueba haciendo lugar a la prueba informativa y se intima a las partes para que en relación con la prueba pericial contable se cumpla con lo normado por el art. 43 del R.P.T.F.N, haciendo lugar a ésta último a fs. 81.

Que a fs. 82/86 obra agregada la contestación del oficio dirigido al INDEC y a fs. 99/103 el informe pericial contable.

Que a fs. 119 se clausuró el período probatorio.

Que visto el estado de autos, a fs. 125 se elevaron a consideración de la Sala “B” y a fs. 131 se ponen para alegar. A fs. 137/142 hace uso de su derecho la parte actora y a fs. 143/156 el Fisco Nacional.

Que finalmente, y a fs. 147 pasan para el dictado de sentencia.

IV. En principio, debe precisarse que los jueces no están obligados a seguir a las partes en todas sus argumentaciones, sino tan sólo pronunciarse acerca de aquellas que estimen conducentes para sustentar sus conclusiones (Conf. C.S.J.N., *in re* “Sopes, Raúl Eduardo c/Administración Nacional de Aduanas”, sentencia del 12/02/1987, “Stamei S.R.L. c/Universidad de Buenos Aires s/Ordinario”, sentencia del 17/11/1987, C.N.C.A.F., Sala V, *in re* “Werner Tomás M. c/B.C.R.A. s/ Proceso de Conocimiento”, sentencia del 27/04/1998 y “Congelados Macchiavello y Cía. S.A.” del 26/04/2007, entre otros.)

Que sentado lo precedente, cabe analizar si procede o no la repetición pretendida por la recurrente quien solicita se le reintegren sumas indebidamente abonadas en los períodos 2004 y 2005 que surgen como consecuencia de la presentación de declaraciones juradas rectificativas en menos por los períodos fiscales 2002, 2003, 2004 y 2005, cuya diferencia a su favor resulta del cómputo de quebrantos “actualizados” provenientes de los períodos fiscales 1999, 2000 y 2001.

En efecto, dicha suma se origina por haber computado en las declaraciones juradas rectificativas presentadas el 06/12/2006 los quebrantos actualizados por un valor total que asciende a la suma de \$6.618.156,24 (período **2002**: \$983.970,10; período **2003**: \$2.475,89; período **2004**: \$4.969.253,45 y período **2005**: \$662.456,80), a diferencia de las sumas computadas en las declaraciones originalmente presentadas en donde dichos quebrantos fueron computados a valores históricos y ascendieron a un total de \$ 2.900.646,63 (**2002**: \$563.689,52; **2003**: \$506.538,32; **2004**: \$1.830.418,79 y **2005**:--).

Es decir, lo que aquí se discute no es la confiscatoriedad derivada de la suspensión de la aplicación del mecanismo del ajuste por inflación previsto en la ley del impuesto a las ganancias en su conjunto y de manera integral (título VI y actualizaciones previstas para amortizaciones, costo computable y quebrantos) para la obtención del resultado impositivo, sino únicamente lo que plantea la recurrente es la confiscatoriedad que se deriva por la no aplicación de la actualización respecto de los quebrantos prevista en el entonces art. 19 de la ley del citado impuesto.

De este modo corresponde analizar en primer lugar la normativa referida a los quebrantos y su actualización, para luego abordar el planteo esgrimido por la recurrente en cuanto a la constitucionalidad

de la limitación dispuesta por el art. 39 de la ley 24.073, en torno a la afectación del principio de confiscatoriedad.

Con relación a la primera cuestión y tal como lo examinó la Procuración General en el dictamen emitido en la causa “Estancias Argentinas El Hornero S.A.” (Fallos: 335:1923), deviene imprescindible para la correcta solución de la controversia el estudio del mecanismo instaurado por el art. 19 de la ley del impuesto a las ganancias, que contempla y regula el tratamiento de los quebrantos y su mecanismo de compensación.

Señala la Procuración General que *“tal instituto, en cuanto vincula el resultado negativo de un ejercicio fiscal con el eventual resultado positivo de otro posterior, representa un crédito aplicable únicamente contra un hipotético e incierto saldo a favor del Fisco, en el futuro, en razón del mismo impuesto. Su télesis estriba en morigerar la carga del gravamen en forma equitativa, de manera que el Estado tenga en cuenta tanto las pérdidas como las ganancias que pueden obtener los sujetos pasivos del tributo, en más de un ejercicio fiscal”*.

En dicho pronunciamiento recordó además que: *“la regulación de los quebrantos, dentro del sistema fiscal en general, y del impuesto a las ganancias en particular, importa una decisión discrecional del legislador que, salvo agravio de orden constitucional, queda al margen de la competencia de los demás poderes del Estado. En efecto, la Corte tiene dicho que no le compete a ella considerar la bondad de un sistema fiscal para buscar los tributos que necesita el erario público y decidir si uno es más conveniente que otro; sólo le corresponde declarar si repugna o no a los principios y garantías contenidos en la Constitución Nacional (Fallos: 223:233)”*.

Indicó que *“no podría aquí argüirse un caso de afectación de derechos adquiridos, toda vez que el giro comercial y fiscal de la actora estuvo regido por las mismas normas que prohibían todo tipo de actualización o repotenciación de quebrantos desde la sanción de la mentada ley 24.073 hasta la fecha en que se originaron los declarados en el ejercicio 2002”*.

Y observó que los quebrantos -correspondientes en esa causa al ejercicio iniciado el 01/05/2002 y cerrado el 30/04/2003-, estaban regulados por la ley 20.628, con las modificaciones que en su momento dispuso la ley 24.073, norma que, conjuntamente con lo establecido por la ley 23.928 -y mantenido por su similar 25.561-, suspendió la aplicación del mecanismo del ajuste por inflación en el impuesto a las ganancias, inclusive para los quebrantos, a partir del 10 de abril de 1992 en adelante.

De dicho precedente surge claro entonces que la situación de los quebrantos no es ajena a las limitaciones impuestas por la ley 24.073.

Es por ello que la pretensión esgrimida por la actora conlleva el estudio sobre la constitucionalidad de los arts. 39 de la ley 24.073, 4° de su similar 25.561 y 5° del decreto 214/02, como asimismo de, toda otra norma, legal o reglamentaria, que impida aplicar en la declaración jurada del impuesto a las ganancias el denominado “ajuste por inflación impositivo”, previsto en el título VI de la ley 20.628 así como también toda otra forma de actualización, indexación de precios, variación de costos, etc. contenida en la citada ley.

Resulta importante destacar que la Corte se ha expedido y sentado precedente al sentenciar en la causa

“Candy” que las leyes 23.928, 24.073 y 25.561 son, en principio, constitucionalmente admisibles, salvo que se demuestre su repugnancia con la garantía de inviolabilidad de la propiedad al producir efectos confiscatorios en el patrimonio o la renta del contribuyente.

Al respecto, en el dictamen emitido en el precedente de Fallos 335:1923 ya citado se sostuvo que *“el caso de autos no puede ser encuadrado dentro de los lineamientos de esa doctrina -refiriéndose a los fallos en los que se admitió que un tributo válidamente dictado por el Poder Legislativo podía en algún caso concreto, absorber una porción sustancial del capital o de la renta alcanzados y perder, en consecuencia y en esa proporción su validez constitucional (Fallos 220:1082,1300; 239:157; 314:1293; 322:3255, entre otros)- por la sencilla razón de que no hay tributo a pagar que pueda ser cotejado con el capital o la renta gravados para verificar si hay una absorción inadmisible de éstos”*.

Posteriormente, el Máximo Tribunal en la causa “Telefónica de Argentina S.A.” (Fallos: 345:1184), se refirió puntualmente a la actualización de los quebrantos entre varias cuestiones que allí fueron analizadas.

En este sentido, tomando los fundamentos del dictamen de la señora Procuradora Fiscal, se dijo *“(…) resulta claro que, como se señala en el referido dictamen ello no importa la negativa de actualizar, en los términos del art. 19 de la ley del tributo, los quebrantos con los que ya contaba la empresa a fin de analizar la confiscatoriedad en cada uno de los periodos fiscales cuestionados, sino que solo implica la imposibilidad de reconocer nuevos créditos, o acrecentar los existentes, que puedan trasladarse a periodos fiscales futuros”*.

Vale aclarar que en dicho dictamen, y ante el agravio planteado de que a fin de demostrar la confiscatoriedad del tributo se habían aplicado como ajustes: i) la actualización de la cuota anual de amortizaciones de bienes muebles, inmuebles e intangibles; ii) la actualización de los costos computables; iii) la actualización de los quebrantos impositivos y iv) el ajuste impositivo por inflación previsto en el título VI de la ley del impuesto a las ganancias, la señora Procuradora Fiscal indicó que: *“nada encuentro en la sentencia de la causa “Candy” que permita inferir que V.E. haya consagrado al título VI de la LIG como único mecanismo de ajuste permitido para demostrar la confiscatoriedad del tributo”* y que *“cierto es que dichos mecanismos se encuentran suspendidos por las leyes 24.073, y 25.561 como lo sostiene el Fisco Nacional, pero no menos cierto es que ello no empece a su utilización para evaluar la confiscatoriedad del tributo que la actora alega”*.

En resumen, colige que la suspensión del mecanismo de ajuste no es óbice para que los quebrantos sean empleados a fin de demostrar la confiscatoriedad del tributo que resulta de su falta de aplicación, resaltando en particular respecto de la actualización de los quebrantos previstos en el art. 19 de la LIG, que lo dicho se encuentra en línea con los fundamentos expresados en el dictamen emitido en Fallos 335:1923 al que ya se hiciera mención anteriormente.

Ahora bien, resulta importante resaltar -y así lo destaca la señora Procuradora Fiscal- que en la citada causa “Telefónica” sí había impuesto a pagar, a diferencia de lo que ocurría en la también citada “Estancias Argentinas El Hornero S.A.”, donde la pretensión se dirigía únicamente a acrecentar el quebranto original.

En efecto, en esta última causa, en ambos casos -es decir sin aplicar el ajuste por inflación y aplicándolo-

la declaración jurada arrojaba pérdida.

Que, volviendo al caso de autos y con relación al traslado del quebranto impositivo “actualizado” originado en los períodos 1999, 2000 y 2001 a los períodos 2004 y 2005 cabe mencionar lo resuelto por el Máximo Tribunal en autos “Consolidar Administradora de Riesgos del Trabajo ART S.A.”, de fecha 11/08/2015 en el cual señaló que “(...) *la aplicación del mecanismo de ajuste por inflación en los términos del precedente “Candy”, lo es al solo efecto de evitar “...una absorción por parte del Estado de una proporción sustancial de la renta o el capital (confr. Considerando 7º, cuarto párrafo del fallo “Candy”), lo que en las circunstancias del caso de autos, y en lo referente al ejercicio 2002, se traduce en admitir que el pago del impuesto fue hecho sin causa –y que procede su repetición- pero no se deriva de ello el reconocimiento de un quebranto que pueda ser utilizado por el contribuyente en otros ejercicios fiscales (confr., en igual sentido, causa CSJ 612/2013 (49-A) /CS1 “Alubia S.A. c/AFIP – Dirección General Impositiva s/repetición”, fallada el 4 de noviembre de 2014)”*.

De este modo, allí se revocó la sentencia por considerar que “(...) *resulta improcedente la demanda de repetición en lo relativo a los ejercicios fiscales 2003 y 2004 pues la pretensión tiene como sustento el menor tributo que se hubiera abonado a causa del cómputo del quebranto del ejercicio del año 2002”*.

Dicho criterio fue reiterado por el Máximo Tribunal en sendos precedentes, entre ellos, en “Orbis Merting San Luis SA c/EN -AFIP- DGI p/ordinario” de fecha 29/05/2018 (Fallos 341:581).

Retomando el análisis del caso bajo estudio, se observa que las declaraciones juradas rectificativas presentadas, además de haber computado los quebrantos de forma actualizada también poseen diferencias respecto de las declaraciones juradas originales en el resultado impositivo determinado antes del cómputo de los quebrantos. Dichas diferencias aumentan el resultado impositivo en algunos períodos –2001 y 2002–, en tanto que en el 2003 lo disminuyen sin explicación que justifique dichas variaciones.

Por otra parte, se advierte que la recurrente pretende invocar el precedente “Candy” en cuanto a la confiscatoriedad y aplicar el ajuste por inflación, computando quebrantos actualizados, en períodos fiscales cuyo impuesto original determinado a valores históricos luego de computados los quebrantos sin actualización era cero, tal es el caso de las rectificativas de los períodos fiscales 2002 y 2003, lo cual es manifiestamente improcedente, tal como lo ha resuelto el Máximo Tribunal en varios pronunciamientos (Fallos: 353:1923; 341:581; entre otros).

En efecto, en “Estancias Argentinas El Hornero S.A.” la Procuradora Fiscal dijo que “*Tal solución pretoriana del Tribunal (en referencia a “Candy”) tuvo por miras conjurar aquellas situaciones en que el pago de uno o más gravámenes implicaban una lesión a la garantía de la propiedad individual, al reducir más allá de lo constitucionalmente tolerable la renta o el capital de los contribuyentes*”, puntualizando que, como es de toda evidencia, dicho caso no puede ser encuadrado dentro de los lineamientos de dicha doctrina “*por la sencilla razón de que no hay tributo a pagar que pueda ser cotejado con el capital o la renta gravados para verificar si hay una absorción inadmisible de éstos*”, cuestiones que los miembros de la Corte consideraron correctamente tratadas y a cuyos fundamentos remiten en mérito a la brevedad.

En virtud de lo hasta aquí expuesto, entiendo que no puede admitirse el cómputo de quebrantos actualizados respecto de los períodos fiscales 2002 y 2003; tampoco el cómputo del remanente de

quebrantos “actualizados” en los períodos fiscales 2004 y 2005, ya que no se ha demostrado la confiscatoriedad del impuesto cuya repetición pretende con sustento en la falta de aplicación de la actualización de los quebrantos.

Al respecto, se ha señalado inveteradamente que, para que la confiscatoriedad exista, debe producirse una absorción por parte del Estado de una porción sustancial de la renta o el capital (Fallos: 242:73 y sus citas; 268:56; 314:1293; 322:3255, entre muchos otros). Asimismo, en todos los casos en que se ha hecho lugar a tal planteo, se ha puesto especial énfasis en la actividad probatoria desplegada por la parte actora, requiriendo una prueba concluyente a efectos de acreditar la mentada confiscatoriedad (Fallos: 220:1082, 1300; 239:157; 314:1293; 322:3255, entre otros).

En esta línea la Corte Suprema en “Candy S.A. c/AFIP y otros/ acción de amparo”, destacó 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 (cfr. causa citada Santiago Dugan Trocello S.R.L.) 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” (vide considerando XIV).

Así ello, corresponde entonces analizar la prueba producida en las presentes actuaciones, en particular el informe pericial contable producido, que a criterio del Máximo Tribunal constituye un elemento determinante para esclarecer de forma razonable si la utilización del mecanismo del ajuste por inflación procede o no en el caso particular para evitar la confiscatoriedad del impuesto.

Tal como surge del informe pericial contable obrante a fs. 99/103 de autos, dicha prueba se encuentra encaminada a demostrar el coeficiente utilizado para el cómputo de los quebrantos correspondientes a los períodos 1999, 2000 y 2001 y su traslado a los períodos 2002, 2003, 2004 y 2005 (punto A) y la procedencia de los saldos de libre disponibilidad que surgen de las declaraciones juradas rectificativas de los impuestos a las ganancias por los períodos fiscales 2004 y 2005 (punto B), más no la confiscatoriedad que supuestamente produce en sus rentas o en su patrimonio la no aplicación del mecanismo de ajuste por inflación, cuestión esta relevante e imprescindible en el entendimiento de la Corte.

En efecto, la prueba no ha sido concluyente por cuanto el mencionado informe únicamente se orientó a demostrar el importe resultante de aplicar al quebranto histórico los índices de actualización, al traslado de dicho quebranto actualizado y a determinar en ese marco los supuestos saldos a favor cuya repetición se pretende, más no a determinar si las declaraciones rectificativas presentadas resultaban ajustadas a derecho y si los importes que las mismas arrojaron certifican la mentada confiscatoriedad.

En este escenario, asiste razón al Fisco Nacional cuando alega que “la contribuyente practicó modificaciones que escapan a la información que contienen los aplicativos y solamente posibles de visualizar y verificar con elementos elaborados por el propio contribuyente que, reitera, omitió presentar, imposibilitando tomar conocimiento del detalle necesario para la verificación de las rectificativas en

cuestión”.

Más aún, lo demostrado en la pericia respecto de los períodos en cuestión, no pone en evidencia que el cómputo de los quebrantos remanentes ajustados por inflación en cada uno de tales períodos -2004 y 2005- hubiera absorbido una parte sustancial de las rentas o el capital de la actora y consecuentemente, su pretensión no puede ser acogida, toda vez que no se han acreditado los presupuestos del precedente “Candy” en el que aquella pretende apoyarse.

Tal situación relativa a la prueba también fue tratada por la Corte en la causa “Dugan Trocello S.R.L.” (Fallos 328:2567) donde dejó dicho que “(...) *el mero cotejo entre la liquidación del impuesto efectuada sin el ajuste por inflación, y la suma que correspondería abonar por el tributo en caso de aplicarse tal mecanismo de ajuste no es apto para acreditar la afectación al derecho de propiedad alegado por la actora*”, señalado en su dictamen el Procurador General que “(...) *la declaración de inconstitucionalidad de una ley -acto de suma gravedad institucional- exige que la repugnancia de la norma con la cláusula constitucional sea manifiesta, clara e indudable (Fallos 314:424; 320:1166). Y que quien tacha de inconstitucional una norma tributaria aduciendo que viola sus derechos de propiedad e igualdad debe probar de modo concluyente cómo tal afectación ha tenido lugar (arg. Fallos 314:1293 y 320:1166)*”.

Por todo lo expuesto, corresponde rechazar la acción de repetición intentada con costas a la apelante.

El Dr. Pérez dijo:

I. Que adhiere al relato de los hechos de la causa que efectúa el Vocal preopinante en su voto.

II. En cuanto a la cuestión traída a decisión de esta Sala, cabe señalar que tal como lo expresa el Dr. Rosenkrantz en su voto en disidencia en los autos “SYNGENTA AGRO S.A. c/ EN – AFIP – DGI – resol. 6/10 (REGN) períodos fiscales 2002/3/4 y otros s/ Dirección General Impositiva” (sentencia del 27/12/2024), del fallo “Estancias Argentinas El Hornero S.A.” (02/10/2012) de la Corte Suprema, no surge el que deba rechazarse la posibilidad de trasladar un quebranto de un ejercicio fiscal a otro, sino simplemente que no es posible aumentar un quebranto de un determinado ejercicio fiscal con fundamento en la doctrina de la confiscatoriedad cuando no se ha pagado el impuesto. Ello habida cuenta que en el período fiscal en cuestión el contribuyente no había ingresado impuesto alguno, por lo que carecía de todo sustento la invocación de un agravio de confiscatoriedad para justificar un aumento del quebranto declarado.

Asimismo, siguiendo su postura, cabe sostener que la Corte rechazó la posibilidad de reconocer y trasladar el quebranto que surge de la aplicación del mecanismo de ajuste por inflación en el precedente CSJ 612/2013 (A-49)/CS1 “ALUBIA S.A. c/ AFIP - Dirección General Impositiva s/ repetición”, sentencia del 4 de noviembre 2014, ello en razón de que en la demanda de repetición la actora había tenido como fundamento el menor tributo que se hubiese abonado a causa del cómputo del quebranto del ejercicio del año anterior, pero no se trató allí el supuesto del caso en que se hubiese aportado prueba de que la imposibilidad de trasladar un quebranto obtenido en un ejercicio fiscal previo provoque el pago de un impuesto confiscatorio.

Por otra parte, cabe recordar que en la causa “Recurso de hecho deducido por la AFIP - DGI en la causa

Telefónica de Argentina SA y otro c/ EN – AFIP – DGI s/ Dirección General Impositiva”, sentencia del 25/10/2022, la Corte sostuvo que resulta claro que ello no importa la negativa a actualizar, en los términos del art. 19 de la ley del tributo, los quebrantos con los que ya contaba la empresa a fin de analizar la confiscatoriedad en cada uno de los períodos fiscales cuestionados, sino que solo implica la imposibilidad de reconocer nuevos créditos, o acrecentar los existentes, que puedan trasladarse a períodos fiscales futuros.

III. En definitiva, la cuestión a dilucidar es si se encuentra debidamente acreditada en la presente causa la confiscatoriedad invocada por la recurrente.

Que en esta causa la actora ofreció prueba pericial dirigida a establecer y determinar el uso y cómputo de los quebrantos correspondientes a los ejercicios 1999, 2000 y 2001 en los ejercicios futuros conforme a la disposición del artículo 19 de la ley del gravamen como así también la procedencia de los saldos a favor de libre disponibilidad que surgen de las declaraciones juradas rectificativas de los períodos fiscales 2004 y 2005; y de la cual surge la convalidación de los guarismos que por tales conceptos fueran determinados por la actora en las declaraciones juradas rectificativas.

Ahora bien, debo coincidir con el preopinante en que el informe pericial no ha sido concluyente para tener por demostrada la existencia de un supuesto de confiscatoriedad en los períodos fiscales 2004 y 2005 según el criterio establecido en los considerandos 7° y siguientes del precedente “Candy S.A.” (Fallos: 332:1571). En efecto, no se analiza en el informe pericial si en el caso la imposibilidad de trasladar actualizado un quebranto obtenido en los ejercicios fiscales previos provoque el pago de un impuesto confiscatorio, no resultando suficiente el mero cotejo entre la liquidación del impuesto en uno y otro caso, sino que se debió haber probado que el impuesto determinado sin los quebrantos ajustados absorbe una parte sustancial de las rentas obtenidas por la actora y excede cualquier límite razonable de imposición, configurándose así un supuesto de confiscatoriedad.

Ello así, voto por rechazar el recurso interpuesto, las costas se imponen por su orden en atención a las particularidades de la cuestión tratada.

El Dr. Porporatto dijo:

Que adhiero al voto del Dr. Magallón.

Por lo meritado, SE RESUELVE:

Rechazar el recurso interpuesto, con costas.

Regístrese. Notifíquese. Cumplido, procédase a su impresión para ser agregado al expediente papel.

