



Syngenta Agro S.A. c/ EN – AFIP – DGI –
resol. 6/10 (REGN) períodos fiscales
2002/3/4 y otros s/ Dirección General
Impositiva.

Corte Suprema de Justicia de la Nación

Buenos Aires, 27 de diciembre de 2024

Vistos 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”.

Considerando:

Que el recurso extraordinario interpuesto por la actora, cuya denegación dio origen a su presentación directa, CAF 1504/2010/1/RH1, es inadmisibile, al igual que el recurso extraordinario de la AFIP, cuya denegación parcial motivó su queja, CAF 1504/2010/2/RH2 (artículo 280 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

Por ello: I) Se desestima el recurso de hecho CAF 1504/2010/1/RH1 y se declara perdido el depósito de fs. 49 de esa presentación directa. II) Se desestima el recurso extraordinario deducido por la AFIP, con costas, junto con la queja CAF 1504/2010/2/RH2 deducida a raíz de su denegación parcial, y se intima al apelante para que, en el ejercicio financiero correspondiente, haga efectivo el depósito previsto en el artículo 286 del código citado -según el monto previsto en la acordada 44/2016 (\$ 26.000)-, de conformidad con lo prescripto en la acordada 47/91. Notifíquese, agréguese copia de la presente a los recursos de hecho, archívense las quejas y devuélvanse los autos principales.

VOTO DEL SEÑOR MINISTRO DOCTOR DON RICARDO LUIS LORENZETTI

Considerando:

Que el recurso extraordinario interpuesto por la actora, cuya denegación dio origen a su presentación directa, CAF 1504/2010/1/RH1, es inadmisibile, al igual que el recurso extraordinario de la AFIP, cuya denegación parcial motivó su queja, CAF 1504/2010/2/RH2 (artículo 280 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

Que *"...cabe poner de relieve -a fin de evitar interpretaciones erróneas acerca del alcance de los fallos de la Corte Suprema- que la desestimación de un recurso extraordinario mediante la aplicación de dicha norma no importa confirmar ni afirmar la justicia o el acierto de la decisión recurrida..."* (conf. causa "Vidal", Fallos: 344:3156, suscripta por los jueces Rosatti, Maqueda, Highton de Nolasco y Lorenzetti).

Por ello: I) Se desestima el recurso de hecho CAF 1504/2010/1/RH1 y se declara perdido el depósito de fs. 49 de esa presentación directa. II) Se desestima el recurso extraordinario deducido por la AFIP, con costas, junto con la queja CAF 1504/2010/2/RH2 deducida a raíz de su denegación parcial, y se intima al apelante para que, en el ejercicio financiero correspondiente, haga efectivo el depósito previsto en el artículo 286 del código citado -según el monto previsto en la acordada 44/2016 (\$ 26.000)-, de conformidad con lo prescripto en la acordada 47/91. Notifíquese, agréguese copia de la presente a los recursos de hecho, archívense las quejas y devuélvanse los autos principales.



Syngenta Agro S.A. c/ EN – AFIP – DGI –
resol. 6/10 (REGN) períodos fiscales
2002/3/4 y otros s/ Dirección General
Impositiva.

Corte Suprema de Justicia de la Nación

DISIDENCIA DEL SEÑOR PRESIDENTE DOCTOR DON HORACIO ROSATTI

Considerando:

1º) Que en el año 2010 la empresa Syngenta Agro S.A. inició demanda de repetición contra la Administración Federal de Ingresos Públicos, con el objeto de obtener la restitución de doce millones cuatrocientos treinta mil seiscientos diecisiete pesos con once centavos (\$ 12.430.617,11) ingresados en concepto de impuesto a las ganancias durante los ejercicios fiscales 2002, 2003 y 2004. Basó su pretensión en la solicitud de aplicación del ajuste por inflación previsto en el artículo 94 de la Ley de Impuesto a las Ganancias (conforme a su texto entonces vigente), oportunamente suspendido en los términos de los artículos 39 de la ley 24.073, 4º de la ley 25.561 y 5º del decreto 214/02.

2º) Que la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal confirmó parcialmente lo decidido en primera instancia y por lo tanto hizo lugar a la demanda de repetición únicamente en lo atinente al período fiscal 2002, por aplicación de la doctrina del precedente “Candy” (Fallos: 332:1571). En cambio, revocó la sentencia y rechazó la demanda con relación a los períodos fiscales 2003 y 2004, siguiendo la jurisprudencia del caso “*Estancias Argentinas El Hornero S.A.*” (Fallos: 335:1923) en el cual se resolvió que los quebrantos no pueden encuadrar en los lineamientos del caso “Candy” citado.

En lo atinente a la tasa de interés aplicable, dispuso la aplicación de la tasa pasiva que publica el Banco Central de la República Argentina

(artículo 10 del decreto 941/91, Comunicado 14.290), aspecto que fue modificado en dos oportunidades luego de la sentencia (cfr. fs. 460 y fs. 536).

3°) Que contra lo así decidido, luego de sucesivas resoluciones modificatorias, la parte actora interpuso recurso extraordinario a fs. 482/501, y la parte demandada, a fs. 462/480. El primero de ellos fue denegado y el segundo fue concedido parcialmente, únicamente por cuestión federal. Ambas partes recurrieron en queja ante esta Corte.

La parte actora se agravia de la sentencia de Cámara en tanto no permitió el traslado del quebranto sufrido en el ejercicio del año 2002, a los efectos del ajuste por inflación con respecto a los períodos fiscales 2003 y 2004.

Sostiene que este aspecto de la sentencia de primera instancia fue revocado sin mediar agravios suficientes por parte del Fisco Nacional e invocando un precedente de la propia Cámara que no resultaría análogo al caso. Tacha de arbitrario el pronunciamiento por haber valorado defectuosamente la prueba producida en la causa y transcribe aspectos sustanciales de la prueba pericial contable producida en el expediente.

Entiende que la postura asumida con relación a los ejercicios 2003 y 2004 genera *“supuestos de gravabilidad de ganancias ficticias y/o con ratios que exceden manifiestamente la tasa del gravamen en dichos períodos fiscales (...) y por ello resultó que por esos ejercicios se ingresaron tributos sin ley que lo autorice (vulnerando asimismo el principio de legalidad en materia tributaria), y tributos confiscatorios totalmente lesivos del derecho de propiedad*



Syngenta Agro S.A. c/ EN – AFIP – DGI –
resol. 6/10 (REGN) períodos fiscales
2002/3/4 y otros s/ Dirección General
Impositiva.

Corte Suprema de Justicia de la Nación

de mi parte (conf. art. 17 de la Carta Magna) por resultar totalmente desproporcionados e irrazonables, en tanto no existieron utilidades impositivas gravables” (fs. 497).

Considera que el supuesto debatido en este caso difiere del precedente “*Estancias Argentinas El Hornero S.A.*”, toda vez que en esa oportunidad el contribuyente había pretendido “*aplicar los mecanismos de ajuste por inflación para poder ‘acrecentar’ el quebranto generado a valores históricos en el ejercicio 2002*” (fs. 498), mientras que en este expediente se pretende, simplemente, la traslación de un quebranto ya reconocido.

Por último, se agravia de la imposición de costas en proporción a los respectivos vencimientos.

Por su parte, la Administración Federal de Ingresos Públicos plantea que la tasa de interés fijada con relación al período 2002 del impuesto a las ganancias es incorrecta, y solicita la aplicación de la tasa que se encontraba entonces prevista en la resolución 314/2004 del Ministerio de Economía.

4°) Que el recurso extraordinario interpuesto por la AFIP es inadmisibile (artículo 280 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

5°) Que, en cambio, el recurso extraordinario interpuesto por la parte actora es formalmente admisible toda vez que se ha cuestionado la validez de diversas normas federales (artículos 39 de la ley 24.073, 4° de la 25.561 y 5° del decreto 214/02) bajo la pretensión de ser contrarias a la Constitución Nacional y la decisión definitiva del superior tribunal de la causa fue adversa al derecho que el apelante funda en ellas (artículo 14, inc. 1°, ley 48).

6°) Que se encuentra firme y consentido el reconocimiento de la aplicación del mecanismo de ajuste por inflación para determinar el impuesto a las ganancias del contribuyente con relación al período fiscal 2002, en los términos del ya citado precedente “Candy”. En cambio, el agravio federal que sigue en pie remite a la pretensión planteada por la contribuyente al interponer la demanda, donde manifestó que llevó a cabo pagos indebidos en los ejercicios fiscales 2003 y 2004 *“como consecuencia de la no traslación a dichos ejercicios fiscales de los quebrantos impositivos que la aplicación de dicho ajuste ocasiona en las liquidaciones del impuesto a las ganancias respectivas”* (fs. 3).

En tales condiciones, la cuestión federal a resolver consiste en determinar la validez constitucional de la interpretación efectuada sobre el artículo 39 de la ley 24.073, el artículo 4° de su similar 25.561, el artículo 5° del decreto 214/02 y sus normas complementarias que impide la aplicación del ajuste por inflación a los quebrantos y/o veda el traslado de dichos quebrantos a períodos posteriores una vez determinado el resultado de un ejercicio aplicando el ajuste en cuestión.

7°) Que no es función del Poder Judicial pronunciarse sobre la conveniencia o bondad de los tributos creados por el Congreso Nacional o las legislaturas provinciales, ni es su función decidir -bajo conceptos puramente económicos o financieros- si las leyes pueden ser benéficas o perjudiciales para el país. En cambio, sí corresponde a esta Corte pronunciarse sobre la conformidad de los tributos con las cláusulas de la Constitución Nacional (Fallos: 318:676, considerando 15 y los allí citados).



Syngenta Agro S.A. c/ EN – AFIP – DGI –
resol. 6/10 (REGN) períodos fiscales
2002/3/4 y otros s/ Dirección General
Impositiva.

Corte Suprema de Justicia de la Nación

En ese orden, tres cláusulas constitucionales cobran relevancia y modulan en este caso la pretensión tributaria del Estado Nacional: i) la garantía de inviolabilidad de la propiedad que surge del artículo 17 de la Constitución; ii) el principio de capacidad contributiva, que emerge de la igualdad como base del impuesto y las cargas públicas (artículo 16, en relación con el artículo 4°); iii) la obligación del Estado Nacional de proveer a la *defensa del valor de la moneda*, según lo establece el artículo 75, inc. 19.

8°) Que desde antiguo este Tribunal ha reconocido que la "propiedad" a la cual refieren los artículos 14 y 17 de la Constitución comprende todos los intereses apreciables que un hombre puede poseer fuera de sí mismo, fuera de su vida y de su libertad (Fallos: 145:307). Específicamente, el artículo 17 de la Constitución Nacional establece la garantía de la inviolabilidad de la propiedad y prohíbe la confiscación y *ése es el marco jurídico que no puede ser alterado por normas o prácticas infraconstitucionales* cualquiera sean estas (Fallos: 343:1146 y 1894; 344:2991; votos del juez Rosatti).

De esta máxima se deriva el principio de no confiscatoriedad, que prohíbe al Estado, en ejercicio de su poder fiscal, privar al contribuyente de una parte sustancial de su renta o capital. Determinar si un tributo resulta confiscatorio, conlleva un escrutinio estricto no solo de su naturaleza y características singulares, sino también de las circunstancias de tiempo y lugar en el que es aplicado (Fallos: 344:2728, voto de los jueces Maqueda y Rosatti).

9°) Que el principio de igualdad ante el impuesto y las cargas públicas consagrado en el artículo 16 de la Constitución, en su genuino alcance constitucional no implica "igualitarismo", sino "equivalencia" de trato, lo que

permite al legislador contemplar de manera distinta situaciones que considere diferentes en la medida en que dichas distinciones no se formulen con criterios arbitrarios, de indebido favor o disfavor, privilegio o inferioridad personal o clase, ni importen ilegítima persecución de personas o grupos de ellas.

Cada contribuyente se encuentra llamado a aportar al sostenimiento de la Nación en la medida idónea de sus condiciones individuales, y por tal motivo, la igualdad frente a las cargas públicas se relaciona íntimamente con el deber estatal de fijar contribuciones de forma “equitativa y proporcionada” que emerge del artículo 4° de la Constitución.

Igualdad y propiedad, así, exigen que la existencia y alcance de los tributos y la presión fiscal concuerden con manifestaciones de riqueza reales y no ficticias. De esta manera, no se limitan a meras garantías formales sino que tienden a impedir que se prive de contenido real a esos derechos. Por tal motivo, *“para que la tacha de confiscatoriedad pueda prosperar, es necesaria la demostración de que el gravamen cuestionado excede la capacidad económica o financiera del contribuyente (...). La premisa de tal conclusión está constituida, obviamente, por la existencia de una manifestación de riqueza o capacidad contributiva como indispensable requisito de validez de todo gravamen”* (Fallos: 312:2467). La capacidad contributiva se erige, así, como un recaudo de validez constitucional de todos los tributos que pretendan recaudar los estados nacional, provinciales y municipales (arg. doct. Fallos: 207:270; 312:2467 y causa CSJ 1328/2011 (M-47)/CS1 “Mera, Miguel Ángel (TF 27.870-I) c/ DGI”, del 19 de marzo de 2014).

10) Que la Constitución Nacional habilita al Gobierno federal para la emisión de moneda (artículo 75, inciso 6°) y fijación del valor de la moneda



Syngenta Agro S.A. c/ EN – AFIP – DGI –
resol. 6/10 (REGN) períodos fiscales
2002/3/4 y otros s/ Dirección General
Impositiva.

Corte Suprema de Justicia de la Nación

(artículo 75, inciso 11), y para legislar sobre su falsificación (artículo 75, inciso 12). Estas cláusulas de habilitación se complementan con otras de prohibición, dirigidas a las provincias, quienes no pueden "acuñar moneda ni emitir billetes" ni legislar sobre "falsificación de billetes" (art. 126); una prohibición que no es absoluta, en la medida en que es allanable mediante autorización del Congreso federal (art. 126).

Específicamente, la fijación del valor de la moneda prevista en el inciso 11 encuentra relación con el inciso 19, en cuanto encomienda al Congreso “*(p)roveer lo conducente al desarrollo humano, al progreso económico con justicia social, a la productividad de la economía nacional, a la generación de empleo, a la formación profesional de los trabajadores, a la defensa del valor de la moneda, a la investigación y al desarrollo científico y tecnológico, su difusión y aprovechamiento*”.

Dicha norma, cuyos destinatarios son todos los poderes del Estado federal, provincial y también los particulares, no se limita a defender la autenticidad de la moneda sino que supone que su solvencia intrínseca coadyuvará al crecimiento económico con justicia social y a la productividad de la economía nacional, con generación de empleo. Y aun cuando podría ser reputada como una cláusula programática, como norma vigente hace valer la fuerza del programa que expresa en tanto: i) constituye una regla interpretativa; ii) expresa un mandato para que los poderes públicos la tornen operativa; iii) e impide que se dicta una norma o decisión contraria al programa.

De allí se desprende que a la potestad constitucional de fijación del valor de la moneda como expresión de soberanía (artículo 75, inciso 6°), le sigue un correlativo deber de igual carácter de promover y defender ese valor (artículo 75, inciso 19).

11) Que en los términos expuestos, resulta claro que la Constitución, en cuanto prohíbe la confiscación y la percepción de tributos sin sustento en la capacidad contributiva, no mira -necesariamente- al medio o instrumento por el cual este tipo de despojos puede producirse (v.gr.: la determinación de la base imponible, la fijación de una alícuota específica o la instauración de mecanismos de compensación como los quebrantos), sino el resultado final efectivamente generado. Tal es el método realista que ha seguido esta Corte en el precedente “Candy”, ya citado, al corroborar que la absoluta falta de ponderación de la depreciación monetaria en la determinación del impuesto a las ganancias puede generar *alícuotas efectivas* confiscatorias y, por ende, tributaciones carentes de sustento (Fallos: 345:1184, voto del juez Rosatti, considerando 7°).

12) Que esta Corte ha expresado que el quebranto es el “*resultado negativo en el giro económico de una persona física o ideal, registrado al cierre de un ejercicio, y que, por cierto, debe ponderarse a la luz de los anteriores y los posteriores; porque el giro económico, al margen de las conveniencias contables, no se fracciona arbitrariamente, y el resultado negativo de un lapso puede enjugarse con el positivo de otro (...) Lo que determina la transferencia y la compensación es el criterio unitario y global con que debe apreciarse la evolución y el resultado de la gestión económica*” (Fallos: 335:1923, citando a Fallos: 279:247).



Syngenta Agro S.A. c/ EN – AFIP – DGI –
resol. 6/10 (REGN) períodos fiscales
2002/3/4 y otros s/ Dirección General
Impositiva.

Corte Suprema de Justicia de la Nación

Así las cosas, independientemente de la regulación variada que pudo haber tenido el instituto a lo largo del tiempo dentro del margen de discrecionalidad propio del legislador, no caben mayores dudas de que, concedida por la propia ley en su artículo 19 la posibilidad de compensar los quebrantos con los resultados de ejercicios fiscales posteriores, no existen fundamentos que impidan ejercerla ante el mecanismo de ajuste por inflación. Por el contrario, la imposibilidad de trasladar los quebrantos puede derivar en una exigencia tributaria basada en parámetros nominales carentes de realidad, no indicativa de capacidad contributiva y confiscatoria.

13) Que ello es precisamente lo que sucede en el caso bajo análisis con relación a los períodos fiscales 2003 y 2004 si no se habilitara el traslado del quebranto que ocasiona el reconocimiento del ajuste por inflación con relación al período 2002.

Según surge de la pericia contable producida en la causa, “*el porcentaje que representa el monto del impuesto a las ganancias ingresado correspondiente al ejercicio fiscal 2003, respecto del resultado impositivo de dicho ejercicio fiscal neto del traslado de quebrantos impositivos anteriores resultantes de la Declaración Jurada Rectificativa n° 3 del ejercicio fiscal 2002 por aplicación del mecanismo de ajuste por inflación impositivo en dicho ejercicio fiscal, tendería al infinito, dado que el denominador en este caso es \$0, en razón de que no se genera resultado impositivo en dicho ejercicio fiscal neto del traslado de quebrantos impositivos anteriores*” (fs. 232, punto de pericia 14). Y a su vez, el mismo porcentaje calculado con relación al período fiscal 2004, neto del traslado de quebrantos impositivos anteriores remanentes de 2002, es de 76,85% (cfr. fs. 232 vta., punto de pericia 15).

Estos guarismos superan ampliamente los límites de proporcionalidad, equidad y no confiscatoriedad que demanda la Constitución Nacional y ponen de manifiesto la ausencia de capacidad contributiva de la empresa actora en esos períodos.

14) Que en tales condiciones la interpretación efectuada sobre los artículos 39 de la ley 24.073, 4° de la ley 25.561 y 5° del decreto 214/02 y sus normas complementarias, en cuanto impiden el traslado de los quebrantos en los términos del artículo 19 de la ley del impuesto a las ganancias resulta contraria a los artículos 4°, 16, 17 y 75, inciso 19 de la Constitución Nacional.

Por ello: 1. Se declara admisible la queja interpuesta por la parte actora, procedente el recurso extraordinario y se revoca la sentencia apelada con el alcance indicado. Devuélvase el depósito de fs. 49 del recurso de hecho CAF 1504/2010/1/RH1; 2. Se desestima el recurso extraordinario interpuesto por la AFIP, y la queja CAF 1504/2010/2/RH2. Intímese al recurrente para que, en el ejercicio financiero correspondiente, haga efectivo el depósito previsto en el artículo 286 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación -según lo previsto en la acordada 44/2016 (\$ 26.000)-, de conformidad con lo prescripto en la acordada 47/91. Con costas. Agréguese la queja CAF 1504/2010/1/RH1 al principal, y devuélvanse los autos al tribunal de origen a fin de que, por quien corresponda, se dicte un nuevo pronunciamiento con arreglo a lo decidido en la presente. Archívese la queja CAF 1504/2010/2/RH2, con copia de la presente. Notifíquese y cúmplase.



Syngenta Agro S.A. c/ EN – AFIP – DGI –
resol. 6/10 (REGN) períodos fiscales
2002/3/4 y otros s/ Dirección General
Impositiva.

Corte Suprema de Justicia de la Nación

DISIDENCIA DEL SEÑOR VICEPRESIDENTE DOCTOR DON CARLOS FERNANDO ROSENKRANTZ

Considerando:

1º) Que Syngenta Agro S.A. interpuso una demanda contenciosa de repetición contra la resolución de la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) que había rechazado la devolución del impuesto a las ganancias correspondiente a los períodos fiscales 2002, 2003 y 2004 ingresado en exceso en virtud de no haber aplicado el mecanismo de ajuste por inflación en el período fiscal 2002 y de no haber trasladado el quebranto originado en dicho período a los períodos fiscales 2003 y 2004, todo lo cual produjo un resultado confiscatorio. El juez de primera instancia hizo lugar a la demanda de repetición por aplicación de la doctrina de los precedentes “Santiago Dugan Trocello SRL” (Fallos: 328:2567) y “Candy” (Fallos: 332:1571), ordenando la restitución a la actora de las sumas reclamadas con más sus intereses resarcitorios devengados hasta la fecha de la devolución.

2º) Que la Sala V de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal confirmó parcialmente la sentencia apelada al hacer lugar a la demanda de repetición respecto del período fiscal 2002 con fundamento en que de la prueba pericial contable producida surgía que la falta de aplicación del ajuste por inflación provocaba resultados confiscatorios en dicho período fiscal. En cambio, rechazó la repetición respecto de los períodos fiscales 2003 y 2004 al sostener que la admisión de un pago sin causa en el período fiscal 2002 no implicaba el reconocimiento de un quebranto que pudiera ser utilizado en otros períodos fiscales. Finalmente, señaló que no habiendo el juez de grado indicado la tasa aplicable correspondía que los intereses se

liquidasen de conformidad con la tasa pasiva publicada por el Banco Central de la República Argentina (art. 10 del decreto 941/91 y Comunicación 14.290 BCRA).

3º) Que contra lo así decidido tanto la actora como la AFIP interpusieron sendos recursos extraordinarios. El recurso de la actora fue denegado y el de la AFIP concedido únicamente por cuestión federal. Ambas partes interpusieron quejas ante este Tribunal.

La actora se agravia del rechazo de la restitución del impuesto a las ganancias ingresado sin causa en los períodos fiscales 2003 y 2004. Sostiene que la doctrina del precedente “Estancias Argentinas El Hornero S.A.” (Fallos: 335:1923) no resulta aplicable ya que en dicho precedente esta Corte rechazó la pretensión de aplicar el mecanismo de ajuste por inflación a los efectos de aumentar el quebranto declarado, mientras que en esta causa simplemente se pretende trasladar el quebranto del período fiscal 2002 ya reconocido. Por otra parte, sostiene que tampoco resultan aplicables los precedentes CSJ 612/2013 (A-49)/CS1 “Alubia S.A. c/ AFIP - Dirección General Impositiva s/ repetición”, sentencia del 4 de noviembre de 2014, y CSJ 885/2014 (50-C)/CS1 “Consolidar Administradora de Riesgo de Trabajo ART S.A. c/ EN - AFIP - DGI - resol. LGCN 140/08 s/ Dirección General Impositiva”, sentencia del 11 de agosto de 2015, pues en ellos esta Corte rechazó la pretensión de trasladar el quebranto originado por aplicación del ajuste por inflación porque la actora no había demostrado que la imposibilidad de trasladar el quebranto conllevara un resultado confiscatorio en los períodos fiscales a los que se pretendía computar dicho traslado. Al respecto, afirma que quedó suficientemente demostrado que la imposibilidad de trasladar a los períodos fiscales 2003 y 2004 los quebrantos



Syngenta Agro S.A. c/ EN – AFIP – DGI –
resol. 6/10 (REGN) períodos fiscales
2002/3/4 y otros s/ Dirección General
Impositiva.

Corte Suprema de Justicia de la Nación

acumulados al 31 de diciembre de 2002 y el originado en la aplicación del ajuste por inflación en el período 2002 genera supuestos de gravabilidad de ganancias ficticias y tributos confiscatorios en los períodos fiscales 2003 y 2004.

Por su parte, la AFIP sostiene que la tasa de interés aplicable a los juicios de repetición se encuentra legalmente prevista en la resolución 314/04 del Ministerio de Economía, rechazando la aplicación de la tasa pasiva promedio mensual publicada por el Banco Central de la República Argentina.

4°) Que el recurso extraordinario interpuesto por la actora resulta admisible pues se ha cuestionado la validez de diversas normas federales —artículos 39 de la ley 24.073, 4° de la ley 25.561 y 5° del decreto 214/02— bajo la pretensión de ser contrarias a la Constitución Nacional y la decisión definitiva del superior tribunal de la causa ha sido contraria al derecho que la recurrente funda en ellas (art. 14, inc. 1°, ley 48).

Es oportuno recordar que la Corte no se encuentra limitada en su decisión por los argumentos expuestos por las partes o el tribunal a quo, sino que le incumbe realizar una declaración sobre el punto disputado, según la interpretación que rectamente le otorgue a las normas federales involucradas (confr. arg. Fallos: 307:1457; 310:2682; 311:2553; 319:2931; 327:5416, entre muchos otros).

5°) Que se encuentra en discusión si el quebranto del período fiscal 2002, que surgió como consecuencia del reconocimiento firme y consentido de la aplicación del mecanismo de ajuste por inflación para determinar el impuesto a las ganancias en dicho período, puede ser trasladado para su utilización en los períodos fiscales 2003 y 2004 cuando existe prueba

fehaciente de que la imposibilidad de trasladar tal quebranto produce resultados confiscatorios en cada uno de los mencionados períodos.

6°) Que en el precedente “Estancias Argentinas El Hornero S.A.” (Fallos: 335:1923) este Tribunal rechazó la posibilidad de aumentar el quebranto declarado con fundamento en que la declaración de la inconstitucionalidad de un impuesto por resultar confiscatorio al absorber una porción sustancial del capital o de la renta alcanzados “*tuvo por miras conjurar aquellas situaciones en las 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 sea la renta o el capital de los contribuyentes*”. En dicha causa la actora solicitaba que se reconociese el aumento del quebranto correspondiente al período fiscal 2002 —de \$ 2.204.303,93 a \$ 2.762.451,21— como consecuencia de la aplicación del mecanismo de ajuste por inflación. Refiriéndose a la doctrina de la confiscatoriedad, este Tribunal concluyó en que era “*de toda evidencia que el caso de autos no puede ser encuadrado dentro de los lineamientos de esa 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 inadmisibile de éstos*” (el subrayado pertenece al dictamen de la señora Procuradora Fiscal al que remitió esta Corte).

En virtud de lo expuesto, el precedente mencionado no resulta aplicable a los hechos de esta causa pues aquí en el período fiscal 2002 la actora no declaró un quebranto cuyo monto pretenda incrementar por aplicación del mecanismo de ajuste por inflación, sino que declaró e ingresó el impuesto a las ganancias como consecuencia de no aplicar dicho ajuste, que luego solicitó que le sea restituido.



Syngenta Agro S.A. c/ EN – AFIP – DGI –
resol. 6/10 (REGN) períodos fiscales
2002/3/4 y otros s/ Dirección General
Impositiva.

Corte Suprema de Justicia de la Nación

7°) Que del precedente “Estancias Argentinas El Hornero S.A.” 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. Esta Corte se limitó a concluir en que si en el período fiscal en cuestión el contribuyente no había ingresado impuesto alguno carecía de todo sustento la invocación de un agravio de confiscatoriedad para justificar un aumento del quebranto declarado.

Es acertado sostener que este Tribunal rechazó la posibilidad de reconocer y trasladar el quebranto que surge de la aplicación del mecanismo de ajuste por inflación pero lo hizo recién a partir del precedente CSJ 612/2013 (A-49)/CS1 “Alubia S.A. c/ AFIP - Dirección General Impositiva s/ repetición”, sentencia del 4 de noviembre 2014. Tras hacer referencia a la doctrina del precedente “Estancias Argentinas El Hornero S.A.”, concluyó en que *“la aplicación del mecanismo de ajuste por inflación en los términos del precedente ‘Candy’, lo es al sólo efecto de evitar ‘...una absorción por parte del Estado de una porción sustancial de la renta o el capital’ (confr. considerando 7°, 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 puede derivarse de ello el reconocimiento de un quebranto que pueda ser utilizado por el contribuyente en otro ejercicio fiscal. En consecuencia, resulta improcedente la demanda de repetición en lo relativo al ejercicio fiscal 2003 pues la pretensión tiene como sustento el menor tributo que se hubiese abonado a causa del cómputo del quebranto del ejercicio del año anterior”* (causa Aluba citada,

consid. 6°; criterio reiterado en CSJ 885/2014 (50-C)/CS1 “Consolidar Administradora de Riesgo de Trabajo ART S.A. c/ EN – AFIP – DGI – resol. LGCN 140/08 s/ dirección general impositiva”, consid. 8°, sentencia del 11 de agosto de 2015).

Como surge claramente del precedente citado en el párrafo anterior, el rechazo del reconocimiento de un quebranto resultante de la aplicación del mecanismo de ajuste por inflación y de la posibilidad de su traslado a un ejercicio posterior se debió a que la demanda de repetición de la actora había tenido como fundamento *“el menor tributo que se hubiese abonado a causa del cómputo del quebranto del ejercicio del año anterior”* (consid. 6°). Pero allí nada se decidió respecto 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.

8°) Que en esta causa la actora ofreció prueba pericial que incluyó, específicamente, la demostración de un supuesto de confiscatoriedad en cada uno de los períodos fiscales 2003 y 2004. En efecto, en los puntos de pericia ofrecidos al momento de interponer la demanda de repetición la actora solicitó que el perito *“[d]etermine el porcentaje que representa el monto del impuesto a las ganancias ingresado correspondiente al ejercicio fiscal 2003, respecto del resultado impositivo de dicho ejercicio fiscal neto del traslado de quebrantos impositivos anteriores resultantes de la Declaración Jurada Rectificativa N° 3 del ejercicio fiscal 2002 por la aplicación del mecanismo de ajuste por inflación impositivo en dicho ejercicio fiscal”* (punto 14), solicitando la misma prueba respecto del período fiscal 2004 (punto 15).



Syngenta Agro S.A. c/ EN – AFIP – DGI –
resol. 6/10 (REGN) períodos fiscales
2002/3/4 y otros s/ Dirección General
Impositiva.

Corte Suprema de Justicia de la Nación

La pericia contable se expidió sobre estos puntos concluyendo en que *“el porcentaje que representa el monto del impuesto a las ganancias ingresado correspondiente al ejercicio fiscal 2003, respecto del resultado impositivo de dicho ejercicio fiscal neto del traslado de quebrantos anteriores resultantes de la Declaración Jurada Rectificativa N° 3 del ejercicio fiscal 2002 por la aplicación del mecanismo de ajuste por inflación impositivo en dicho período fiscal tendería a infinito dado que el denominador en este caso es \$0, en razón de que no se genera resultado impositivo en dicho ejercicio fiscal neto del traslado de quebrantos impositivos anteriores”* (fs. 232, punto de pericia 14).

Por su parte, respecto del período fiscal 2004 sostuvo que *“el porcentaje que representa el monto del impuesto a las ganancias ingresado correspondiente al ejercicio fiscal 2004, respecto del resultado impositivo de dicho ejercicio fiscal neto del traslado de quebrantos anteriores resultantes de la Declaración Jurada Rectificativa N° 3 del ejercicio fiscal 2003 que incluye el traslado de los quebrantos remanentes resultantes de la aplicación del mecanismo de ajuste por inflación impositivo en el ejercicio fiscal 2002, es de 76 ,85%”* (fs. 232 vta., punto de pericia 15).

De acuerdo con lo expuesto, las conclusiones del peritaje contable reseñadas llevan a tener por demostrada la existencia de un supuesto de confiscatoriedad en los períodos fiscales 2003 y 2004 según el criterio establecido en los considerandos 7° y siguientes del precedente “Candy S.A.” (Fallos: 332:1571), bastando dicha demostración para justificar la posibilidad de trasladar un quebranto originado en la aplicación del mecanismo de ajuste por inflación y hacer lugar a la demanda de repetición interpuesta respecto de tales períodos fiscales. En efecto, si bien el Tribunal ha negado a partir del precedente

“Alubia” la posibilidad de que la doctrina de la confiscatoriedad conlleve el reconocimiento de un quebranto para que pueda ser trasladado sin más a un período fiscal futuro con el objeto de abonar un menor impuesto, también ha reconocido la necesidad de determinar la procedencia de la aplicación del ajuste por inflación, considerando individualmente la alícuota efectiva del tributo para cada uno de los ejercicios contables del período cuestionado (Fallos: 344:1458; 345:1184). Dicho análisis no puede excluir la incidencia del mecanismo de compensación de quebrantos con ganancias establecido en el art. 19 de la ley de impuesto a las ganancias (t.o. en 1997) en la determinación de la alícuota efectiva respectiva de cada uno de los períodos fiscales cuestionados.

9º) Que el recurso extraordinario interpuesto por la AFIP es inadmisibile (artículo 280 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

Por ello: 1. Se declara admisible la queja interpuesta por la parte actora, procedente el recurso extraordinario y se revoca la sentencia apelada con los alcances que surgen de la presente. Devuélvase el depósito de fs. 49 correspondiente a la presentación directa. 2. Se desestima el recurso extraordinario interpuesto por la AFIP y su recurso directo RH2 (artículo 280 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación). Intímase a la AFIP para que, en el ejercicio financiero correspondiente, haga efectivo el depósito previsto en el artículo 286 del código citado —según lo previsto por la acordada 44/2016 (\$ 26.000)—, de conformidad con lo prescripto en la acordada 47/91. Con costas por su orden atento al modo en que se resuelve. Archívese la queja interpuesta por la AFIP y agréguese la queja interpuesta por la actora al



Syngenta Agro S.A. c/ EN – AFIP – DGI –
resol. 6/10 (REGN) períodos fiscales
2002/3/4 y otros s/ Dirección General
Impositiva.

Corte Suprema de Justicia de la Nación

principal. Notifíquese y devuélvanse los autos al tribunal de origen a fin de que, por quien corresponda, se dicte un nuevo pronunciamiento con arreglo al presente.

Firmado Digitalmente por RUSSO Sebastian Eduardo

Firmado Digitalmente por ROSATTI Horacio Daniel

Firmado Digitalmente por ROSENKRANTZ Carlos Fernando

Firmado Digitalmente por MAQUEDA Juan Carlos

Firmado Digitalmente por LORENZETTI Ricardo Luis

Recurso extraordinario interpuesto por el **Fisco Nacional (AFIP-DGI)**, representado por la **Dra. Celina P. Tamietti**, con el patrocinio letrado de la **Dra. Verónica M. Ibáñez**.

Traslado contestado por **Syngenta Agro S.A.**, representada por el **Dr. Eduardo Rodolfo Liguori**, con el patrocinio del **Dr. Eduardo Marcelo Gil Roca**.

Recurso de queja interpuesto por **Syngenta Agro S.A.**, representada por el **Dr. Eduardo Rodolfo Liguori**, con el patrocinio letrado del **Dr. Eduardo Marcelo Gil Roca**; y por el **Fisco Nacional (AFIP-DGI)**, representado por la **Dra. María Fernanda Bigozzi**, con el patrocinio letrado de la **Dra. Lucía del Carmen Navarrete**.

Tribunal de origen: **Sala V de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal**.

Tribunal que intervino con anterioridad: **Juzgado Nacional de Primera Instancia en lo Contencioso Administrativo Federal n° 10**.