Corte Suprema de Justicia de la Nación

Buenos Aires, 6 de marzo de 2014.

Vistos los autos: "Aguas Argentinas S.A. (TF 22.765 - I) c/ DGI".

Considerando:

1°) Que la Sala IV de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal (fs. 618/621 y 649), confirmó parcialmente la sentencia del Tribunal Fiscal de la Nación (fs. 430/438), excepto en cuanto a los deudores a los que se les efectuó el corte del servicio y no les fue reconectado, respecto de los cuales admitió la deducción de los respectivos créditos en el impuesto a las ganancias de la actora. La aludida sentencia del Tribunal Fiscal de la Nación —en lo que guarda relación con los agravios planteados ante esta instancia— confirmó parcialmente la resolución de la AFIP del 22 de diciembre de 2003, por la que se determinó de oficio la obligación tributaria de Aguas Argentinas S.A. en el impuesto a las ganancias correspondiente a los períodos fiscales 1997 y 1998, se liquidaron intereses resarcitorios y se aplicó una multa equivalente al 70% del impuesto presuntamente omitido (art. 45 de la ley 11.683, t.o. en 1998 y modificaciones).

En la mencionada resolución, el organismo recaudador impugnó las deducciones que había realizado la actora en concepto de "malos créditos" por considerar que su incobrabilidad no se encontraba debidamente acreditada.

La discusión comprende dos grupos de créditos: a) los que se encontraban en estado de gestión extrajudicial de cobro;

y, b) los correspondientes a clientes a los que se les cortó el servicio por falta de pago.

2°) Que para resolver del modo indicado, y con relación al primer grupo de créditos, la cámara sostuvo que Aguas Argentinas S.A. no había rebatido el argumento del Tribunal Fiscal en cuanto juzgó que no se hallaba fehacientemente acreditada la incobrabilidad de los montos impugnados por cuanto la actora solo había acompañado tres actas de las que surgía la asignación de los casos involucrados a tres estudios jurídicos para que realizaran la respectiva gestión extrajudicial de cobro pero que no había aportado ningún elemento adicional que demostrara la efectiva realización de los actos tendientes a ese fin (confr. fs. 619 vta. in fine y 620).

Con respecto al segundo grupo de créditos, la alzada señaló que el corte del servicio importaba, en principio, la configuración de un índice de incobrabilidad previsto en los usos y costumbres del ramo a tenor de lo establecido en el art. 52 del decreto 999/92 —que fija el marco regulatorio para la concesión de los servicios de provisión de agua potable y desagües cloacales— que justificaba la deducción de los respectivos créditos en los supuestos en los que el referido corte se mantuvo; es decir, sólo en los casos en que no se hubiesen facturado gastos de reapertura o reconexión. En este punto, el a quo juzgó que la reconexión hacía presumir la previa cancelación de la deuda por lo cual, en tal supuesto "no surge fehacientemente que la deuda se hubiese tornado incobrable" (confr. fs. 620 in fine).

Corte Suprema de Justicia de la Nación

3°) Que contra esa sentencia Aguas Argentinas S.A. dedujo recurso ordinario de apelación (fs. 638/638 vta.) que fue bien concedido por el a quo (fs. 662), en tanto se dirige contra una sentencia definitiva, en una causa en que la Nación es parte, y el valor disputado en último término, sin sus accesorios, supera el mínimo establecido por el art. 24, inc. 6°, ap. a, del decreto-ley 1285/58 y la resolución 1360/91 de esta Corte. El memorial de agravios obra a fs. 673/681 y su contestación por la AFIP a fs. 686/695.

4°) Que los agravios dirigidos contra la sentencia, en cuanto consideró —del mismo modo que el Tribunal Fiscal— que resultaba insuficiente la prueba reunida en autos para justificar la deducción de los créditos en estado extrajudicial de cobro, no pueden prosperar, toda vez que la apelante no ha logrado refutar la afirmación relativa a que las listas de usuarios asignados a estudios jurídicos —obrantes en las actuaciones administrativas— no se encuentran respaldadas por otras pruebas que acrediten que se hayan llevado a cabo las aludidas gestiones de cobro ni el resultado obtenido en consecuencia (confr. memorial de agravios, pto. 5.3., fs. 679/680 vta). Resulta igualmente inatendible el agravio respecto del rechazo de la prueba testifical por parte del Tribunal Fiscal —y las consecuencias atribuidas a ello— toda vez que no se ha rebatido ante esta instancia el argumento expuesto en la sentencia apelada, que desestimó idéntico planteo sobre la base de señalar que la mencionada alegación resultaba contradictoria con la conducta de la actora, en cuanto había consentido la oposición del Fisco Nacional a esa prueba y a la pericial contable (confr. sentencia de cámara,

considerando IX, fs. 620, 2° párr.; confr. memorial de agravios, idem).

5°) Que, en cambio, asiste razón a la recurrente en cuanto aduce que si la reconexión del servicio se produjo con posterioridad al ejercicio fiscal en que tuvo lugar el corte de aquél, el crédito fue correctamente considerado como incobrable en el período en que se había efectuado el corte.

En efecto, es indudable que el corte del servicio —que el art. 52 del decreto 999/92 autoriza efectuar al concesionario por atrasos en el pago de por lo menos tres períodos, previo aviso e intimación fehaciente de pago— constituye un índice de incobrabilidad de los respectivos créditos según lo previsto por el art. 136 del decreto reglamentario de la ley del impuesto a las ganancias (art. 142 en el texto del decreto 2353/86 y sus modif.). También es cierto —como lo ponderó el a quo— que la facturación de gastos por la reapertura del servicio supone que la deuda ha sido cancelada. Sin embargo, en ese caso, los efectos del mencionado índice de incobrabilidad sólo podrían verse neutralizados en la medida en que la cancelación de la deuda hubiera tenido lugar en el mismo período fiscal en que aquel se configuró. Ello es así pues si la deuda se cancela con posterioridad, el crédito no habría dejado de ser correctamente considerado como incobrable al momento en que expiró el período fiscal en que se produjo el corte del servicio. Ello sin perjuicio de que al modificarse ulteriormente la situación del crédito, éste deba ser computado como gravado en el período fiscal que corresponda de acuerdo con las normas del impuesto (conf.

art. 18 de la ley 20.628 y sus modif. y disposiciones concordantes).

6°) Que, en consecuencia, corresponde revocar parcialmente la sentencia apelada de acuerdo con lo señalado en el considerando que antecede, y admitir la deducción por incobrabilidad en los casos en que se facturaron los gastos de reapertura o reconexión del servicio en un período fiscal posterior al período en que se verificó el corte de aquél.

7°) Que en cuanto a la multa y a los intereses corresponde que su monto sea calculado en forma proporcional a los conceptos por los cuales se confirma la determinación tributaria apelada, concordemente con el criterio que surge de la sentencia del Tribunal Fiscal (confr. fs. 438), que no fue impugnado ante la cámara ni ante este Tribunal.

Por ello, se revoca parcialmente la sentencia apelada de acuerdo con lo señalado en los considerandos 5° y 6° de este pronunciamiento, y se la confirma en lo demás. Las costas de esta instancia se distribuyen en el orden causado en atención a la complejidad de las cuestiones planteadas (art. 68, segunda parte, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación). No-

-//-tifíquese y devuélvanse los autos al tribunal de origen a fin de que, por quien corresponda, se practique una nueva liquidación de acuerdo con lo resuelto en la presente. Notifíquese y devuélvase.

RICARDO LUIS LORENZETTI

ELENA I. HIGHTON de NOLASCO

CARLOS S. FAYT

ENRIQUE S PETRACCHI

JUAN CARLOS MAQUEDA

E. RAUL ZAFFARONI

CARMEN M. ARGIBAY

Corte Suprema de Justicia de la Nación

Recurso ordinario de apelación interpuesto por **Aguas Argentinas S.A.**, representada por el Dr. **Gabriel Enrique Carbonel**, con el patrocinio letrado de los Dres. **Alberto Tarsitano y María Inés Giménez**.

Traslado contestado por: **la Administración Federal de Ingresos Públicos - Dirección General Impositiva**, representada por la Dra. **Silvia M. Leiva**, con el patrocinio letrado del Dr. **Ignacio Markievich**.

Tribunal de origen: **Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, Sala IV**.

Tribunal que intervino con anterioridad: **Tribunal Fiscal de la Nación**.