Corte Suprema de Justicia de la Nación

Buenos Aires, 14 de agosto de 2018.-

Vistos los autos: "Bayer S.A. y otro c/ AFIP s/ impugnación de acto administrativo".

Considerando:

1°) Que la Cámara Federal de Apelaciones de San Martín, al confirmar lo resuelto por la jueza de la instancia anterior, hizo lugar a la demanda de repetición interpuesta por Bayer S.A. y, en consecuencia, ordenó aplicar el mecanismo de ajuste por inflación en la determinación del impuesto a las ganancias de la actora correspondiente a los ejercicios fiscales 2002 y 2003. Asimismo, confirmó la aplicación de la tasa de interés del 0,5% mensual prevista en el art. 4° de la resolución 314/2004 del Ministerio de Economía y Producción sobre las sumas cuya repetición se admitió.

2°) Que para decidir en el sentido indicado, en síntesis, y tras reseñar la doctrina del precedente "Candy" (Fallos: 332:1571), sostuvo que el informe de la perito contadora producido en autos permitía tener por acreditada la existencia de un supuesto de confiscatoriedad, motivo por el cual correspondía el cómputo del mecanismo de ajuste por inflación para determinar el impuesto correspondiente al período fiscal 2002.

En este sentido, señaló que de la pericial contable surgía que el resultado impositivo correspondiente al período fiscal 2002 -incluyendo el ajuste por inflación- arrojaba un quebranto de $19.819.394,70 y que el experto había calculado que

el resultado impositivo por el período 2003, considerando el traslado del quebranto determinado con ajuste por inflación respecto del ejercicio finalizado el 31/12/02, hubiese arrojado quebranto y, por lo tanto, no se habría generado la obligación de pago del impuesto.

También, indicó que la pericia había puesto de manifiesto que "al no existir base positiva sobre la cual aplicar la alícuota, no resulta posible calcular el porcentaje de incidencia del impuesto a las ganancias respecto al resultado ajustado por la inflación para el ejercicio 2002, dado que el mismo es quebranto"; y que "como el resultado negativo se mantiene en el año 2003, no es posible calcular el porcentaje del mencionado tributo respecto de un resultado acumulado negativo".

3°) Que, con relación a los intereses que debía abonar el Fisco Nacional, el *a quo* consideró que en los casos de repetición -como el presente- el interés que está en juego es exclusivamente privado. Y en tal sentido, recordó que esta Corte tiene dicho que lo atinente a la mora de los particulares en el pago de tributos y la repetición por parte de ellos de las sumas abonadas en tal concepto, son situaciones de diversa índole, ya que en la primera -a diferencia de lo que ocurre con los reclamos de repetición- se encuentra comprometido el interés común en el pago puntual de los impuestos a fin de permitir el normal desenvolvimiento de las finalidades del Estado, interés que justifica la elevación que -por otra parte- no beneficia a personas determinadas sino a la comunidad toda (Fallos: 323:3412). En esta línea de razonamiento, desestimó el recurso de apelación

esgrimido por Bayer S.A. cuestionando la tasa de interés fijada en el art. 4° de la resolución (M.E.) 314/2004 por entender que no se hacía cargo de la citada doctrina ni lograba demostrar fehacientemente la afectación que el precepto le ocasionaba en el caso concreto.

4°) Que contra lo así decidido, el Fisco Nacional y Bayer S.A. interpusieron sendos recursos extraordinarios que, tras ser respondidos por las contrapartes, fueron concedidos en cuanto en ellos se pone en tela de juicio la inteligencia de normas federales y rechazados en la medida que plantean la arbitrariedad del fallo.

Frente a esta decisión, solo el organismo recaudador dedujo el recurso de queja, que tramita en la causa FSM 18038842/2009/1/RH1 y será resuelta junto con la presente.

5°) Que, el recurso extraordinario deducido por el Fisco Nacional resulta formalmente admisible pues en él se cuestiona la inteligencia y aplicación de normas de carácter federal y la decisión definitiva ha sido adversa a las pretensiones que funda en ellas (art. 14, inc. 3° de la ley 48).

6°) Que en lo referente a la aplicación del mecanismo de ajuste por inflación para la determinación del impuesto correspondiente al período fiscal 2002, las cuestiones planteadas en los presentes autos resultan sustancialmente análogas a las tratadas y resueltas en la causa "Candy S.A." (Fallos: 332:1571) a cuyos fundamentos y conclusiones corresponde remitirse, en lo

pertinente, por razones de brevedad.

En efecto, los instrumentos acompañados por la actora y, en especial, las conclusiones del peritaje contable (fs. 424/438 vta. y 453/463) llevan a tener por demostrada la existencia de un supuesto de confiscatoriedad según el criterio establecido en los considerandos 7° y siguientes del referido precedente, por lo que corresponde confirmar la sentencia en este punto.

7°) Que, al respecto, resultan inatendibles los agravios de la demandada, dirigidos principalmente a descalificar el valor probatorio del peritaje, por cuanto constituyen la reiteración de agravios que ya fueron desestimados por la cámara con fundamentos que no han sido objeto de una adecuada crítica ante esta instancia.

8°) Que, sin embargo, en lo concerniente al quebranto que surgiría de aplicar el mecanismo de ajuste por inflación al período fiscal 2002, y que se pretende utilizar para el período fiscal 2003, cabe recordar que esta Corte sostuvo en la causa "Estancias Argentinas El Hornero S.A. c/ EN - AFIP - DGI - ley 24.073 s/ proceso de conocimiento" (Fallos: 335:1923), que los quebrantos no podían ser encuadrados en los lineamientos del precedente "Candy" por la sencilla razón de que, en tal supuesto "no hay tributo a pagar que pueda ser cotejado con el capital o la renta gravados" (Fallos: 335:1923).

En tal inteligencia, el Tribunal ha precisado 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 porción sustancial de la renta o el capital*" (confr. considerando 7°, cuarto párrafo del fallo "Candy"), pero que no se deriva de ello el reconocimiento de un un quebranto que pueda ser utilizado por el contribuyente en otro ejercicio fiscal (confr., en igual sentido, causas CSJ 612/2013 (49-A)/CS1 "Alubia S.A. c/ AFIP - Dirección General Impositiva s/ repetición"; CSJ 885/2014 (50-C)/CS1 "Consolidar Administradora de Riesgo del Trabajo ART SA c/ EN AFIP -D.G.I- resol. LGCN 140/08 s/ Dirección General Impositiva" y FMP 21057815/2003/CS1 "Fava Hnos. S.A. c/ AFIP-DGI s/ inconstitucionalidad", falladas el 4 de noviembre de 2014, el 11 de agosto de 2015 y el 4 de agosto de 2016, respectivamente). En consecuencia, corresponde revocar la sentencia en el aspecto examinado.

9°) Que, finalmente, el recurso extraordinario deducido por la parte actora, es improcedente, pues no logra refutar todos y cada uno de los fundamentos en que se sustentó la decisión apelada para aplicar en el caso la tasa de interés prevista en el art. 4° de la resolución (M.E.) 314/2004.

Por ello: I) se desestima el recurso extraordinario interpuesto por Bayer S.A. y II) se declara admisible la queja, procedente el recurso extraordinario interpuesto por el Fisco Nacional y se revoca parcialmente la sentencia, debiendo en este aspecto dictarse un nuevo fallo con arreglo a lo establecido en el considerando 8° de esta sentencia. Costas por su orden en atención a la complejidad de la cuestión debatida y al resultado

que se alcanza. Notifíquese. Agréguese la queja a los autos principales, reintégrese el depósito de fs. 52, y remítase al tribunal de origen a fin de que, por quien corresponda, se dicte un nuevo pronunciamiento.

RICARDO LUIS LORENZETTI

ELENA I. HIGHTON de NOLASCO

JUAN CARLOS MAQUEDA

Corte Suprema de Justicia de la Nación

Recursos extraordinarios interpuestos por **Bayer S.A.**, representada por la **Dra. María Belén Murillo**; y el **Fisco Nacional (AFIP-DGI)**, representado por la **Dra. Mirta Susana Vallejos Quiroz**, con el patrocinio letrado del **Dr. Enrique Carballo** y de la **Dra. Verónica M. Ibáñez**.

Traslados contestados por el **Fisco Nacional (AFIP-DGI)**, representado por la **Dra. Marta Franco**; y por **Bayer S.A.**, representada por la **Dra. Paola Gisela Szwarc**.

Recurso de queja interpuesto por el **Fisco Nacional (AFIP-DGI)**, representado por el **Dr. Nicolás Sarmiento**, con el patrocinio letrado de la **Dra. María del Rosario Creixent Laborde**.

Tribunal de origen: **Cámara Federal de Apelaciones de San Martín, Sala I.**

Tribunal que intervino con anterioridad: **Juzgado Federal en lo Civil y Comercial y Contencioso Administrativo de San Martín n° 2.**