Corte Suprema de Justicia de la Nación

Buenos Aires, 27 de agosto de 2020.-

Vistos los autos: "Recurso de hecho deducido por la demandada en la causa Fideicomiso Santa Teresa c/ Dirección General Impositiva y otro s/ recurso directo de organismo externo", para decidir sobre su procedencia.

Considerando:

1°) Que la Sala V de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal confirmó la sentencia del Tribunal Fiscal de la Nación que había revocado la resolución 14/11 (DV NRR1), dictada por el Fisco Nacional, mediante la cual se había determinado de oficio el impuesto a la ganancia mínima presunta de la actora por los períodos fiscales 2004, 2005 y 2006, con más sus intereses, y aplicado una multa por defraudación por el período 2004 (arts. 46 y 47, inc. d, de la ley 11.683) y difiriendo el tratamiento de la sanción para los períodos 2005 y 2006 (según lo dispuesto en el art. 20 de la ley 24.769).

Para así decidir, recordó que ese tribunal administrativo había resuelto incorporar el peritaje contable realizado en el beneficio de litigar sin gastos y, a partir de esa prueba y de sus conclusiones, consideró que no se había configurado la presunción de renta mínima gravada prevista en la ley del tributo en cuestión y, por lo tanto, revocó la determinación de oficio practicada por la AFIP, invocando los términos del caso "Hermitage" (Fallos: 333:993).

Seguidamente, la cámara señaló que los agravios del ente recaudador relativos a la improcedencia de la incorporación

del dictamen pericial como así también a la omisión de la actora en desvirtuar la presunción de la renta mínima gravada en los términos del caso "Hermitage" remitían al análisis de circunstancias fácticas y probatorias verificadas en la causa. Al respecto, recordó que ese tribunal había destacado -en reiterados pronunciamientos- el carácter limitado del recurso previsto en el art. 86, inc. b, de la ley 11.683 en lo que a este punto se refería.

Sentado lo que antecede, el tribunal *a quo* recordó que esta Corte, en el precedente "Hermitage", había declarado la inconstitucionalidad del impuesto a la ganancia mínima presunta cuando las circunstancias de la causa acreditaban la ausencia de esa renta mínima presumida por la ley del gravamen.

Al respecto, remarcó que el Tribunal Fiscal había considerado que los peritos contadores designados a propuesta de las partes ilustran el estado de flujo de efectivo, confeccionando un detalle de los orígenes de los fondos por los respectivos períodos y marcando en qué fueron aplicados. De la información brindada, a su criterio, surge que el total de los montos aportados por los beneficiarios fue aplicado a los pagos del terreno, obras de infraestructura y otros gastos relacionados, es decir que la totalidad de los aportes fueron iguales al costo del emprendimiento y que, al momento del traspaso al consejo de propietarios, no se consignaban fondos al cierre o que, para el caso del período 2004, se observaba una mínima diferencia -la que dichos expertos atribuyeron al redondeo de ingresos y egresos; fs. 210-, conforme surge de fs. 324. Por estos motivos, y señalando la doctrina del precedente

"Hermitage", el tribunal administrativo consideró que debía revocarse el ajuste fiscal, toda vez que "con la prueba rendida en autos se ha acreditado que la renta presumida por la ley no ha existido en cabeza del fideicomiso recurrente" (conf. fs. 324).

Por estos motivos, la cámara consideró que los agravios del Fisco Nacional solo traducían sus discrepancias con relación a cuestiones de hecho y prueba, sin aportar elementos de mérito que justificasen un nuevo pronunciamiento sobre la prueba (art. 86, inc. b, de la ley 11.683), por lo que estimó que correspondía estar a las conclusiones del Tribunal Fiscal y, en consecuencia, confirmar la decisión apelada, ya que la actora había logrado demostrar la falta de ganancia mínima presunta en los términos del precedente "Hermitage".

2°) Que el Fisco Nacional dedujo recurso extraordinario federal a fs. 329/338 vta., cuya denegación originó la presente queja.

3°) Que los agravios del organismo recaudador se circunscriben a criticar el estudio realizado por la cámara sobre el peritaje contable. Al respecto, sostuvo que el informe pericial contable producido en el beneficio de litigar sin gastos no bastaba para probar la inexistencia de renta presumida por la ley, toda vez que los expertos no habían concluido lo que había aseverado el Tribunal Fiscal, ello por cuanto con esa prueba solo se había solicitado informar "a cuánto ascendían los montos recaudados por el administrador, cómo fueron aplicados y si hubo algún remanente no aplicado" (conf. fs. 334). Asimismo, enfatizó que el caso de autos difería de "Hermitage" toda vez

que no se contaba siquiera con los estados contables o las declaraciones juradas del impuesto a las ganancias y que, por lo tanto, la sentencia apelada era arbitraria en tanto prescindía de lo establecido en la manda legal aplicable y se apartaba de las constancias de la causa.

4°) Que tiene dicho esta Corte que si bien "los agravios del recurrente remiten al examen de temas de hecho, prueba y derecho común y procesal que, en principio, no habilitan la vía del art. 14 de la ley 48, corresponde hacer excepción a esa regla cuando (...) la sentencia presenta gruesas anomalías y carencia decisiva de fundamentación, pues el *a quo* ha sustentado lo resuelto en afirmaciones dogmáticas que no se corresponden a las particularidades que presenta el caso, apreciadas en su conjunto" (Fallos: 318:2424). A juicio del Tribunal, tal extremo se verifica en el caso de autos, en la medida en que lo resuelto no constituye una derivación razonada del derecho vigente con relación a los hechos demostrados en el proceso (arg. Fallos: 338:823, entre muchos otros).

5°) Que en la presentación de fs. 3/4 del beneficio de litigar sin gastos, que corre por cuerda agregado al expediente principal, se advierte que los puntos de pericia propuestos respecto de los cuales los expertos debían pronunciarse consistían en determinar "1°) a qué monto ascendieron los fondos recaudados por el administrador fiduciario; 2°) de qué modo fueron aplicados esos fondos; y 3°) si existe algún remanente de fondos que no haya sido aún aplicado" (conf. fs. 3 vta.), a los efectos de demostrar que no existían fondos del fideicomiso "que puedan destinarse al pago

de la tasa de actuación" (conf. fs. 3 vta.).

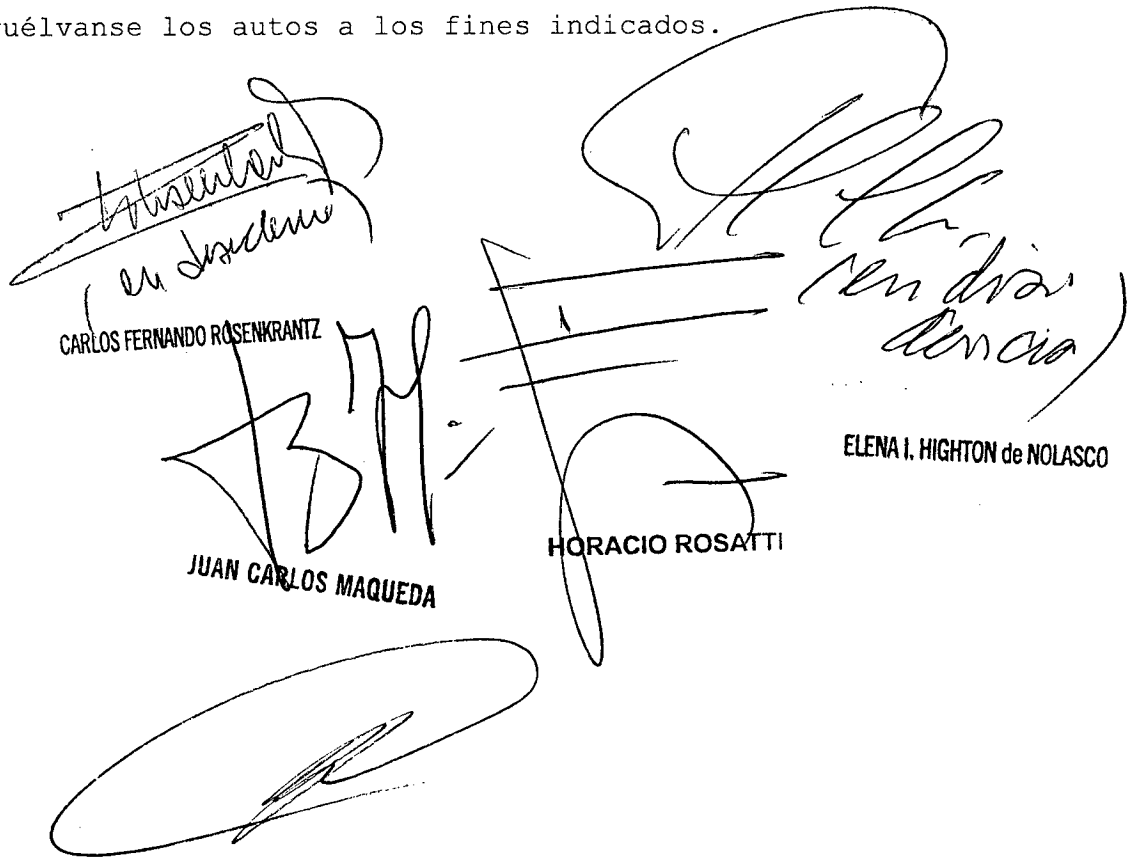
6°) Que resulta evidente que la finalidad de dicha prueba contable apuntaba a demostrar que la actora carecía de los medios económicos para afrontar el pago de la tasa de actuación que le ocasionaba el presente litigio (conf. resolución de fs. 82/82 vta. del beneficio de litigar sin gastos) pero que de ningún modo intentó probar la ausencia de capacidad contributiva en los términos del precedente "Hermitage" (Fallos: 333:993).

En relación a ese punto, cabe concluir en que la decisión del *a quo* de confirmar la resolución del Tribunal Fiscal de la Nación por cuanto consideró a dicho peritaje contable de fs. 209/211 como determinante para resolver la cuestión de fondo, debe ser descalificada en los términos de la doctrina de la arbitrariedad (arg. de Fallos: 320:2198). Ello es así, toda vez que tal medida probatoria resulta insuficiente para realizar una "comprobación fehaciente de que aquella renta presumida por la ley [art. 1° de la ley 25.063 que estableció el impuesto a la ganancia mínima presunta], lisa y llanamente, no ha existido" (Fallos: 333:993, considerando 15).

Que el juez Rosatti suscribe la presente en la localidad de Santa Fe, Provincia de Santa Fe, en virtud de las medidas de aislamiento social preventivas dispuestas por las autoridades nacionales.

Por ello, se hace lugar a la queja, se declara formalmente admisible el recurso extraordinario federal y se deja sin efecto la sentencia apelada. Con costas. Vuelvan los autos al tribunal

de origen a fin de que, por quien corresponda, dicte un nuevo fallo con arreglo a lo aquí expresado. Notifíquese. Reintégrese el depósito de fs. 32, agréguese la queja al principal y devuélvanse los autos a los fines indicados.



CARLOS FERNANDO ROSENKRANTZ

ELENA I. HIGHTON de NOLASCO

JUAN CARLOS MAQUEDA

HORACIO ROSATTI

RICARDO LUIS LORENZETTI

DISI-//-

Corte Suprema de Justicia de la Nación

-//-DENCIA DEL SEÑOR PRESIDENTE DOCTOR DON CARLOS FERNANDO ROSENKRANTZ Y DE LA SEÑORA VICEPRESIDENTA DOCTORA DOÑA ELENA I. HIGHTON de NOLASCO

Considerando:

Que el recurso extraordinario, cuya denegación originó la presente queja, es inadmisible (art. 280 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

Por ello, se desestima la queja. Declárase perdido el depósito de fs. 32. Notifíquese y, previa devolución de los autos principales, archívese.

CARLOS FERNANDO ROSENKRANTZ

ELENA I. HIGHTON de NOLASCO

Recurso de queja interpuesto por la **AFIP**, representada por la **Dra. Silvia M. Leiva**, con el patrocinio letrado del **Dr. Carlos Muzzio.**

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

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