

REPORTE JURÍDICO 3-2011

NOVEDADES DE JURISPRUDENCIA

Causa: “Pontoni, Roberto Luis y otros SH c/PEN – AFIP-DGI s/Acción Declarativa de Certeza”

Tribunal: Corte Suprema de Justicia de la Nación

Fecha: 17/5/11

La breve reseña que haré a continuación, vinculada con el precedente que motiva el presente, surge del siguiente interrogante: ¿hasta cuánto es tolerable pagar ganancias sobre utilidades que, de considerar los suspendidos mecanismos correctores de los efectos de la inflación que prevé la Ley del Impuesto a las Ganancias, no serían tales?.

Un punto de partida de análisis, está dado por la resolución emitida por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa “*Candy S.A. c/AFIP y otro s/amparo*” –de fecha 3-7-09-, en la que por mayoría de sus miembros se resolvió hacer lugar a la acción de amparo planteada por el contribuyente y se concluyó que la prohibición de utilizar el mecanismo de ajuste del Título VI de la Ley del Impuesto a las Ganancias al período fiscal 2002, resultaba inaplicable al caso en la medida en que la alícuota efectiva a ingresar de acuerdo con esos parámetros insume una sustancial porción de las rentas obtenidas por el actor –según tuvo por acreditado con la pericia contable- y excede cualquier límite razonable de imposición, configurándose así un supuesto de confiscatoriedad.

Debe recordarse que en *Candy* se tuvo por acreditada la confiscatoriedad, a través de una certificación contable acompañada como prueba, que fuera objeto de examen por una pericial contable producida en sede judicial la cual evidenció que en el ejercicio fiscal 2002 el pago del impuesto sin practicar el ajuste superaba la tasa general del 35%, en tanto representaba una tasa del 62% del resultado impositivo ajustado o el 55% de las utilidades ajustadas obtenidas por la actora durante el ejercicio de este mismo año. Esto permitió concluir acerca de la irrazonabilidad de un nivel de imposición de tales extremos, entendiéndose se insumía una sustancial porción de las rentas obtenidas por el actor.

Cabe señalar que la Corte consideró que no podía alegarse violación al principio de reserva de ley respecto de las normas que impedían aplicar el ajuste por inflación, en la medida en que éstas fueron dictadas por el órgano al que el texto constitucional atribuye

el ejercicio del poder tributario; conclusión que entendió no se modificaba por el hecho de que haya existido un período en el que se observó un sensible proceso inflacionario¹.

En este orden entendió que le corresponde al Congreso Nacional la atribución de elegir los objetos imponible, determinar las finalidades de percepción y disponer los modos de valuación de los bienes o cosas sometidas a gravamen, siempre que no se infrinjan preceptos constitucionales. Por ello a continuación examinó los planteos de la actora vinculados con los efectos confiscatorios que fueron evaluados para resolver de la forma señalada en los párrafos anteriores.

De lo expuesto sintéticamente en cuanto a la resolución de la Corte, una conclusión posible es que a partir de *Candy* debe analizarse la situación particular, en tanto no se trata de una declaración de inconstitucionalidad o invalidez de la normativa involucrada, sino de la evaluación de los planteos que tiene que ver con la confiscatoriedad, siendo que el Tribunal no estableció parámetros generales a partir de los cuales pueda considerarse conculcado el derecho de propiedad de los contribuyentes –ello sin perjuicio que las resoluciones de la Corte, no producen efectos *erga omnes*–.

Ahora bien, a partir del reciente caso *Pontoni* que es el que motiva este reporte, ha quedado claro también que a criterio de la Corte Suprema –Tribunal que revoca sentencia de la Cámara Federal de Apelaciones de Córdoba–, no será considerado medio de prueba suficiente con relación a la acreditación de la confiscatoriedad, el informe o certificación de contador público si no se produce luego un peritaje contable en el expediente judicial. Ello así, en tanto el Tribunal Cívero entiende que tal certificación se trata de documentación presentada y confeccionada en forma unilateral por el accionante.

Es decir, si bien en el caso *Candy* se había producido prueba pericial contable en sede judicial, se ha especificado en el caso *Pontoni* que certificación contable sin pericial subsiguiente producida en el marco del expediente judicial, no pasará el tamiz requerido para tener por acreditada la confiscatoriedad como consecuencia del impedimento vigente de aplicar los mecanismos correctores del efecto inflacionario.

Resulta prístino que en la actualidad sigue existiendo un signo de interrogación respecto de a partir de qué alícuota efectiva, se considerará violatoria del derecho de propiedad la prohibición de aplicar los citados mecanismos correctores de los efectos inflacionarios. La tarea de análisis se dificulta, en la medida que para conocer las alícuotas involucradas de los casos que han llegado al máximo Tribunal y obtenido resolución favorable, debe irse en algunos casos a las resoluciones de instancias anteriores, y en otros a los expedientes, en la medida que los guarismos no estén reflejados en las resoluciones involucradas de la Corte Nacional.

¹ Debe recordarse en este sentido entre otras, las resoluciones emitidas por la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, emitidas en las causas "*Christensen Roder Argentina*" del 26/9/08 de la Sala III y "*Swaco de Argentina S.A.*" del 28/4/09 de la Sala II, y "*CDR Comunicaciones v. Dirección General Impositiva -DGI-*" dictada el 19/02/2009 también por la Sala II.

En este orden de ideas, recientemente fue publicado en un diario de circulación nacional², que la Sala II de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal resolvió el planteo efectuado en el caso “*Saneamiento y Urbanización S.A. c/AFIP-DGI*”, haciendo lugar a la demanda, en tanto “*si se calcula el porcentaje que representa la suma del impuesto determinado sobre el resultado histórico respecto de la utilidad neta ajustada, se obtiene una imposición equivalente al 66% de las utilidades, porcentaje que, como señaló la Corte en el precedente que se viene citando, excede el límite razonable de la imposición*” y que “*si se determina la utilidad ajustada para el ejercicio en cuestión sin descontar el importe de la reexpresión de las amortizaciones de bienes de uso, se arriba a un resultado al que, si a éste se le aplica el monto del impuesto no ajustado se obtiene una imposición equivalente al 54,45%*”.

Ahora bien, más allá de que las cuestiones atinentes al “*ajuste por inflación*” no dejan, ni dejarán de ser noticia, en tanto la distorsión existente en el cálculo del impuesto a las ganancias producto de no poder corregir los efectos del fenómeno inflacionario no sea receptada con carácter general, en el caso referido en el párrafo precedente, los guarismos involucrados para tener por acreditada la violación al derecho de propiedad, son muy cercanos a los que la Corte Nacional considerara como suficientes para tener por acreditada la lesión al derecho de propiedad en el *leading case Candy*, con lo cual el resultado del caso era quizás esperable.

Resulta interesante referir aquí la causa “*Arquimia S.A. c/E.N.- D.G.I. –ley 24.073 s/proceso de conocimiento*”, en la cual la Corte Nacional (sentencia de fecha 17/8/10) tuvo por demostrada la existencia de confiscatoriedad, siendo que del relato de antecedentes de la sentencia de la Sala V de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal que emitiera la resolución que llegara luego a la máxima instancia, surge la acreditación a través de la prueba pericial contable de que de no practicarse el ajuste por inflación se produciría un aumento del saldo a ingresar del 53% “*de lo que constituiría el mono sujeto a impuesto*”, porcentaje que resulta inferior al considerado por el Máximo Tribunal en “*Candy*”.

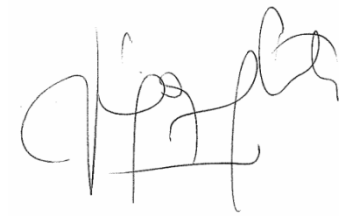
En definitiva, en general estos casos aquí referidos se vinculan con el período fiscal 2002, en los cuales el fenómeno inflacionario, tuvo una entidad diferente a la existente en el día de hoy.

En el marco del criterio vigente conforme la jurisprudencia del Máximo Tribunal, resulta hoy un desafío la preparación de los casos, el cuidadoso diseño de la estrategia probatoria, a fin de evidenciar de manera clara y contundente la ilegitimidad de la imposibilidad de practicar el ajuste en cuestión y la irrazonabilidad de tal prohibición, aún para aquellos períodos posteriores al ejercicio 2002, lo cual resulta más dificultoso. Ello así, aún cuando los casos que han ido resolviéndose a partir de *Candy*, tanto por la propia Corte Nacional, como por las instancias inferiores, van brindando pautas adicionales a los fines de atravesar dicho desafío.

² Diario Clarín, del día 28/5/11. La nota puede consultarse en http://www.ieco.clarin.com/economia/Aval-empresa-ajuste-balance-inflacion_0_489551140.html

Se adjunta la sentencia emitida en el caso *Pontoni* a continuación.

Córdoba, 17 de junio de 2011.



María Vázquez
Especialista en Derecho Tributario
Castillo y Asociados

F. 483. XLVI.
Pontoni, Roberto Luis y otros S.H. c/ P.E.N. -
A.F.I.P. - D.G.I. s/ acción declarativa de
certeza.

Buenos Aires, 17 de mayo de 2011

Vistos los autos: "Pontoni, Roberto Luis y otros S.H. c/
P.E.N. - A.F.I.P. - D.G.I. s/ acción declarativa de certeza".

Considerando:

1º) Que resulta aplicable a estos autos el criterio establecido en el caso "Santiago Dugan Trocello" (Fallos: 328:2567) y, en especial, la doctrina que surge de lo expresado en los considerandos 1º a 6º del precedente "Candy S.A. c/ AFIP y otro s/ acción de amparo" (Fallos: 332:1571), en cuanto a la validez constitucional de las normas impugnadas.

2º) Que tal conclusión conduce a revocar la sentencia apelada y a rechazar la demanda, pues al no haberse producido en estos autos un peritaje contable, no hay suficientes elementos de prueba como para determinar si la aplicación de las referidas normas configura, en la concreta situación de las actoras, un supuesto de confiscatoriedad, como el que el Tribunal tuvo por demostrado en el citado precedente "Candy" sobre la base, precisamente, del peritaje contable que obraba en tales actuaciones.

3º) Que ello es así pues las rigurosas exigencias con que el Tribunal ha rodeado la configuración de ese agravio constitucional (confr. Fallos: 314:1293, cons. 7º y sus citas), no conciden con que pueda ser admitido teniendo como único medio de prueba la documentación confeccionada y presentada en forma unilateral por la accionante, aunque ésta incluya un informe o certificación de contador público (confr. causa S.260.XLIII "Sol de Mayo S.A. c/ AFIP DGI s/ ordinario", sentencia del 19 de mayo de 2010, entre muchas otras).

Por ello, se declara procedente el recurso extraordinario, se revoca la sentencia apelada y se rechaza la pretensión de la parte actora. Costas de todas las instancias por su orden, en atención a la complejidad de la cuestión debatida (arts. 68,

segunda parte y 279 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación). Notifíquese y devuélvase. RICARDO LUIS LORENZETTI - ELENA I. HIGHTON de NOLASCO - CARLOS S. FAYT - JUAN CARLOS MAQUEDA.

ES COPIA

Recurso extraordinario interpuesto por el Fisco Nacional (AFIP-DGI), representado por la Dra. Bárbara Manrique, con el patrocinio letrado del Dr. Juan Franco Moro.

Traslado contestado por: la parte actora, representada por el Dr. Aldo Mallino.

Tribunal de origen: Cámara Federal de Apelaciones de Córdoba.

Tribunal que intervino con anterioridad: Juzgado Federal de Primera Instancia de Bell Ville.