

*Corte Suprema de Justicia de la Nación*

Buenos Aires, 9 de noviembre de 2000.

Vistos los autos: "Radio Emisora Cultural S.A. (TF 15144-I) c/ D.G.I."

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, tras señalar que no se ha producido prueba alguna que permita excluir la aplicación de lo dispuesto por el art. 37 de la ley del impuesto a las ganancias, declaró condonada, en los términos del decreto 493/95, la obligación de la actora originada en "salidas no documentadas" que tuvieron lugar entre abril de 1990 y el mismo mes del año 1991, y entre junio de este último año y marzo de 1993, así como los intereses resarcitorios, la actualización monetaria y la multa (art. 45 de la ley 11.683, t.o. en 1978) incluidos en misma resolución que determinó el tributo.

2°) Que la pretensión fiscal se fundó en que en las cuentas "intereses y actualización sobre pasivos financieros" y "honorarios", la actora había imputado erogaciones que carecían de respaldo documental, y que no fueron corroboradas por la contraparte de las operaciones que les dieron origen. Por lo tanto, con sustento en lo prescripto por el art. 37 de la ley del impuesto a las ganancias, la Dirección General Impositiva las consideró como salidas no documentadas, sujetas al pago de la tasa del 45% las realizadas hasta el 12 de abril de 1992, y del 30% las posteriores a esa fecha.

3°) Que para fundar su conclusión de que tal concepto se encontraba incluido en la condonación establecida por el decreto 493/95, la cámara expresó que "sin entrar a analizar si dentro del género tributo se trataría de un impuesto o un

gravamen especial, lo relevante es que el mismo opera como una penalidad que recae sobre aquél que ha efectuado un gasto careciendo de la documentación correspondiente" (fs. 108).

4°) Que, contra tal sentencia, el Fisco Nacional interpuso recurso ordinario de apelación, que fue concedido a fs. 116, y que resulta formalmente procedente pues la Nación es parte en el pleito, y el monto disputado, 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. 122/126 vta. y su contestación a fs. 129/133.

5°) Que la controversia suscitada en el sub examine gira en torno a establecer si la obligación de pago prevista por el art. 37 de la ley del impuesto a las ganancias para los supuestos de salidas no documentadas es una sanción y si, entonces, tiene cabida en la condonación establecida por el decreto 493/95 que instituyó dicho beneficio respecto, en lo que interesa, de "las multas y demás sanciones" (art. 1°).

6°) Que al examinar una norma análoga a aquélla -como lo era el art. 34 de la ley del impuesto a los réditos- el Tribunal expresó lo siguiente: "En realidad, lo que persigue el gravamen de que se trata es imponer una tasa máxima a quien efectúe erogaciones no documentadas; es decir que, ante la falta de individualización de los beneficiarios, a cuyo cargo debiera estar el pago del impuesto al rédito percibido, quien hace la erogación queda obligado a abonar sobre ella el tributo y debe hacerlo a título propio" (Fallos: 275:83, considerando 6°).

7°) Que, como resulta del mencionado precedente, en el caso se trata de la imposición de un tributo, lo cual desvirtúa la conclusión a la que llegaron los tribunales de las

*Corte Suprema de Justicia de la Nación*

anteriores instancias, pues la condonación establecida por el art. 1° del decreto 493/95 no alcanza a las obligaciones de tal naturaleza, sino a sus intereses y a las multas y demás sanciones, en las condiciones establecidas por ese régimen.

8°) Que, en efecto, el derecho que pretende hacer valer el organismo estatal -sin perjuicio de la multa prevista por el art. 45 de la ley 11.683 (t.o. en 1978)- se funda en el sistema adoptado por el legislador para asegurar la íntegra percepción de la renta fiscal en una particular situación (art. 37 citado), y no en una norma que persiga la represión de una conducta ilícita.

9°) Que esta conclusión se encuentra abonada por la circunstancia de que la ley establece que no resulta exigible esa obligación cuando se presume que los pagos han sido efectuados para adquirir bienes (art. 38, inc. a), en cuyo caso la erogación será objeto del tratamiento que dispensa la ley a los distintos tipos de bienes, según el carácter que invistan para el contribuyente (art. 52 del reglamento de aquélla) ni cuando se presume que aquéllos no llegan a ser ganancias gravables en manos del beneficiario (inc. b del citado art. 38). Con referencia a este último supuesto el reglamento prescribe -además de que no corresponde el pago del impuesto por la salida no documentada- que tales erogaciones "podrán ser descontadas en el balance fiscal", siempre que las circunstancias del caso evidencien que ellas hayan sido destinadas al pago de servicios para obtener, mantener y conservar ganancias gravadas (art. 52 citado).

10) Que las previsiones legales y reglamentarias a las que se hizo referencia carecerían de sentido si la obligación de pago establecida por el art. 37 tuviese por objeto penalizar la conducta de quien ha efectuado pagos y no contase

con la pertinente constancia documental de su realización pues, en tal caso, no habría motivo para que se contemplasen las circunstancias antes mencionadas para excluir la aplicación de ese gravamen.

Por ello, se revoca la sentencia apelada. Las costas de todas las instancias se imponen a la parte actora (arts. 68 y 279 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación). Notifíquese y devuélvase. JULIO S. NAZARENO - EDUARDO MOLINE O'CONNOR - CARLOS S. FAYT - AUGUSTO CESAR BELLUSCIO - ENRIQUE SANTIAGO PETRACCHI - ANTONIO BOGGIANO - GUILLERMO A. F. LOPEZ - GUSTAVO A. BOSSERT - ADOLFO ROBERTO VAZQUEZ.

ES COPIA