



Poder Judicial de la Nación

CAF 64770/2017/CA2; ANSONNAUD, RICARDO SIXTO c/
DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/ RECURSO DIRECTO
DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de febrero de 2023.- PDP

Y VISTOS; CONSIDERANDO:

I. Que la Excma. Corte Suprema de Justicia de la Nación, mediante sentencia dictada el [4/10/22](#) (fs. 592/593), resolvió hacer lugar a la queja interpuesta por el actor, declarar procedente el recurso extraordinario, revocar la sentencia dictada por la Sala V de esta Cámara el [27/12/17](#), y devolver las actuaciones al tribunal de origen para que, por medio de quien corresponda, se dicte un nuevo pronunciamiento con arreglo a lo decidido en su sentencia. Impuso las costas a la parte demandada vencida.

Para así decidir, el Máximo Tribunal compartió los términos del dictamen de la señora Procuradora Fiscal (fs. 586/591), a los que se remitió, con excepción del punto IV 14, a cuyo respecto los Ministros Rosatti y Lorenzetti señalaron que: *A lo allí expuesto, cabe añadir que en su pronunciamiento, la cámara desconoció que para establecer los límites de la cosa juzgada que emana del fallo que se dicte en un proceso determinado, ha de atenderse primordialmente a la parte dispositiva de aquel, si bien a tales fines no puede prescindirse de sus fundamentos y motivaciones, y muy frecuentemente es imprescindible recurrir a ellos, porque toda sentencia constituye una unidad lógico-jurídica, cuya parte dispositiva no es sino la conclusión final y accesoria del análisis de los presupuestos fácticos y normativos tenidos en cuenta en su fundamentación.*

En su dictamen, la señora Procuradora General, luego de expresar que la Sala V de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, por mayoría (fs. 469/476 vta), había dejado sin efecto la sentencia dictada por el Tribunal Fiscal de la Nación – que, por su parte, había declarado la nulidad parcial de las resoluciones dictadas por la AFIP, que determinaron de oficio el impuesto a las ganancias y el impuesto sobre los bienes personales correspondientes al período fiscal 2002 (Considerando I del dictamen)–, aseveró que



correspondía acoger al agravio introducido por el actor, dirigido a cuestionar la sentencia que había reconocido validez a los ajustes fiscales descriptos.

Mencionó que dicha Sala entendió que la nulidad declarada en la causa penal únicamente había tenido efectos respecto de la instrucción penal, no alcanzando a las potestades de fiscalización y determinación de oficio.

En tal sentido, expuso que la Cámara Federal de Tucumán, por mayoría, había admitido el planteo de nulidad de las actuaciones administrativas esgrimido por el actor, resolviendo *declarar parcialmente la nulidad de la inspección y de las determinaciones de oficio N° 76 y 77 de 2006, por los períodos fiscales que no fueron autorizados por la Orden de Intervención N° 25.515/5, debiendo la AFIP querellante adecuar la denuncia a los períodos fiscales 2000/2001 respecto del Impuesto a las Ganancias y a los Bienes Personales*.

Sostuvo que resultaba evidente que dicha sentencia había valorado los hechos a la luz de las normas básicas del procedimiento administrativo, del tributario y de la Constitución Nacional, declarando la nulidad parcial de las resoluciones, decisión que se encuentra firme y pasada en autoridad de cosa juzgada.

Destacó que, a pesar de ello, la Sala V de esta Cámara resolvió que el accionar de los funcionarios fiscales y las resoluciones impugnadas por el actor, eran legítimas.

Aseveró que del cotejo de ambas sentencias surge que lo decidido por la Sala V implicó una franca contradicción con lo resuelto en la causa penal, y que, al tratarse esta última de una sentencia firme y consentida, se vio afectado el principio de intangibilidad de la cosa juzgada, que posee jerarquía constitucional, sobre la base de la inalterabilidad de los derechos definitivamente adquiridos.

En orden a ello, reseñó precedentes de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en los que se dispuso que la parte dispositiva de la sentencia, y no los considerandos, es la que reviste el carácter de cosa juzgada, y otros en los que se destacó a la cosa juzgada





Poder Judicial de la Nación

CAF 64770/2017/CA2; ANSONNAUD, RICARDO SIXTO c/
DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/ RECURSO DIRECTO
DE ORGANISMO EXTERNO

como uno de los pilares sobre los que se asienta la seguridad jurídica y un valor de primer orden que no puede ser desconocido con invocación de argumentos insustanciales y con la pretensión de suplir omisiones, pues ataca las bases mismas del sistema procesal y afecta la garantía del debido proceso, cuyo respeto es uno de los cimientos del imperio del derecho (Considerando IV del dictamen).

En el Considerando V del dictamen, la señora Procuradora expuso que, en el marco de lo expuesto, resultaba inoficioso el tratamiento de los restantes agravios presentados por el actor.

II. Que, sentado lo anterior, y en virtud de la orden del Tribunal Címero de dictar un nuevo pronunciamiento, corresponde a esta Sala III –de acuerdo al sorteo efectuado el 26/10/22– resolver el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada a fs. 420 –con la aclaración de fs. 433–, concedido a fs. 421, cuyos agravios lucen agregados a fs. 434/439 –replicados por la contraria a fs. 444/448 vta.–, dirigidos contra la sentencia dictada por el Tribunal Fiscal de la Nación el 12/8/16 (fs. 407/414), en particular su resolutive N° 1, que resolvió: *Declarar parcialmente la nulidad de las resoluciones apeladas del Impuesto a las Ganancias y sobre los Bienes Personales –por el período 2002–, con costas*, teniendo en cuenta la interpretación sentada por el superior.

III. Que previo a comenzar con el análisis correspondiente, cabe rememorar que esta Alzada no se encuentra obligada a seguir a la recurrente en todas y cada una de las cuestiones y argumentaciones que propone a su consideración, sino tan sólo aquellas que resulten conducentes para decidir el caso y que bastan para dar sustento a un pronunciamiento válido (cfr. CSJN, Fallos: 258:304, 262:222, 265:301, 272:225, 278:271, 291:390, 297:140; 301:970; esta Sala, “ACIJ c/ EN- ley 24240- M° Planificación s/ proceso de conocimiento”, del 29/5/08; “MULTICANAL S.A. y otro c/ EN- SCI DLC (Actas 2600/09 y otras) s/ amparo ley 16.986”, del 21/5/09; “Ciudadanos Libres Calidad Institucional Asoc Civil c/ EN- Dto 67/10 s/ medida



cautelar (autónoma)”, del 21/10/10; “*CPACF- INC MED (2-III-11) c/ BCRA- Comunicación “A” 5147 y otro s/ proceso de conocimiento*”, del 18/4/11; “*Nardelli Moreira Aldo Alberto c/ EN- DNM Disp 1207/11 – Legajo 13975- (S02:9068/11) s/ medida cautelar (autónoma)*”, del 25/8/11, “*Rodríguez Rubén Omar c/ DGI s/ Recurso directo de organismo externo*”, del 7/8/14, “*Laham, Alberto Elías c/DGI s/Recurso directo de organismo externo*”, del 7/5/15, “*Araujo Medina Alexander Javier c/ EN M Interior OPyV DNM s/ recurso directo DNM*”, del 27/4/18, entre otros).

IV. Que asimismo, se impone mencionar que el recurso previsto en el artículo 86 inciso b) de la ley 11.683 otorga carácter limitado a la revisión de esta Cámara, y que, por principio, queda excluido de ella el juicio del Tribunal Fiscal respecto de los extremos de hecho (conf. Fallos: 300:985).

Así pues, “...lo que se encuentra sometido a conocimiento de este tribunal consiste, primeramente, en verificar si se evidencian deficiencias manifiestas en la valoración efectuadas por dicho tribunal. Puesto que, cuando lo decidido por el Tribunal Fiscal de la Nación se apoya en la ponderada valoración del conjunto de elementos probatorios incorporados en el proceso (arg. CSJN, Fallos: 332:357), sólo cabe confirmar la decisión recurrida (CSJN, Fallos: 326:2987 y 334:249)” (cfr. CNACAF, Sala III, “*La Luguenze SRL (TF 31.645-I) c/ DGP*”, Causa N° 27409/2012 del 31/10/12; “*Lanusse, Josefina Milagros (TF 34.584-I) c/DGP*”, Causa N° 4502/2014 del 29/9/14; “*Frigorífico Pilcomayo SRL (TF 24.222-I) c/DGP*”, Causa N° 18124/2016 del 14/9/17; “*Nobleza Piccardo SAICYF (TF 33113-I) c/DGP*”, Causa N° 83620/2016, del 16/10/18; “*Establecimiento Agropecuario Las Tres Marías SA (TF 40.985-I) c/DGP*”, Causa N° 72673/2018, del 7/5/19, entre otros).

V. Que, sentado lo anterior, se colige que la cuestión a resolver se identifica con un conocido asunto de nuestro sistema jurídico, que ha dado lugar a un encendido debate en la jurisprudencia y en la doctrina. La cuestión puede sintetizarse con el siguiente interrogante: ¿qué implicancias genera una sentencia penal firme, en la que se analizan y





Poder Judicial de la Nación

CAF 64770/2017/CA2; ANSONNAUD, RICARDO SIXTO c/
DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/ RECURSO DIRECTO
DE ORGANISMO EXTERNO

deciden aspectos relativos al hecho imponible del tributo, que a su vez se investiga en un proceso contencioso tributario?

El asunto, en sí mismo, encierra una contienda de naturaleza tributaria, que recarga el debate si involucra cuestiones de índole fáctica. Ello, fundamentalmente, a tenor de lo previsto en el artículo 20 de la ley 24.769 (actual artículo 20 del Título IX de la ley 27.430).

En el *sub lite*, las circunstancias que identifican al caso son las siguientes:

i) El 12/8/16 el Tribunal Fiscal de la Nación declaró la nulidad parcial de las resoluciones que habían determinado de oficio el impuesto a las ganancias y sobre los bienes personales en cabeza del actor, correspondientes al período fiscal 2002.

La razón –en prieta síntesis– obedece a que la orden de intervención N° 21.515/5, que había dado inicio a la fiscalización, sólo había consignado los períodos fiscales 2000 y 2001.

ii) Previo a ello (18/11/10), la Cámara Federal de Tucumán –causa penal– había resuelto declarar *parcialmente la nulidad de la inspección y de las determinaciones de oficio... por los periodos fiscales que no fueron autorizados por la Orden de Intervención N° 25.515/5, debiendo la AFIP querellante adecuar la denuncia a los periodos 2000/2001...* (a fs. 90/95 vta y 170/175 vta. obran las copias fiel de esa sentencia, junto con la aclaratoria de fs. 255/256).

VI. Que, presentado de tal modo el cuadro, esta Sala encuentra que la sentencia apelada debe ser confirmada.

Ello así, por el reconocimiento que merece el principio de intangibilidad de la cosa juzgada que impera en el particular, estrechamente ligado con el principio de seguridad jurídica y con el imperio del derecho, tal como lo indicara la señora Procuradora General de la Nación en el dictamen al cual el Máximo Tribunal se remitió (v. Considerando I de esta sentencia).

En este aspecto, cabe ponderar que la sentencia dictada por la Cámara Federal de Tucumán se expidió acerca de los



alcances de la Orden de Intervención N° 25.515/5, particularmente con relación a los procedimientos de determinación de oficio que le continuaron; decisorio que fue consentido por el fisco nacional.

En esta línea de razonamiento, esta Sala tiene dicho que *Si bien en las normas de la ley 24.769 se descarta el sometimiento de la cuestión tributaria a los resultados alcanzados en sede penal, ello no empece a que se debe impedir la existencia de una posible contradicción sobre aspectos esenciales de los presupuestos fácticos comunes a ambos, pues se caería en un inaceptable escándalo jurídico, riesgo que se supera, encontrándose en discusión la obligación impositiva, condicionando la apreciación de los hechos a las conclusiones arribadas en el proceso penal (conf. doc. Fallos 34:1436 y 324:3537) (v. esta Sala, in re “Procesamiento Industrial Laminados Arg. R. SA (TF 19.396) c/ DGF”, Causa N° 9200/2004, del 13/10/06; “Del Río, Miguel Antonio (TF 20608-I) c/ DGF”, Causa N° 10495/2008, del 16/02/12 y “Macchi Hnos SA Avícola y Agrícola Ganadera (TF 34275-I) c/ DGF”, Causa N° 86468/2017, del 11/12/18).*

VII. Que en mérito a lo expuesto, y en atención a lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, corresponde desestimar el recurso de apelación interpuesto por la representación fiscal y confirmar la sentencia apelada, en lo que ha sido materia de agravios.

En virtud de todo lo expuesto, **SE RESUELVE:** Rechazar el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada y, en consecuencia, confirmar la sentencia apelada, con costas (art. 68 primer párrafo, CPCCN)

Se hace saber a las partes que podrán consultar los precedentes mencionados en el sitio web <http://www.cij.gov.ar/>.

A los fines del art. 109 del Reglamento para la Justicia Nacional, se deja constancia que suscriben la presente dos vocales por hallarse vacante el tercer cargo.





Poder Judicial de la Nación

CAF 64770/2017/CA2; ANSONNAUD, RICARDO SIXTO c/
DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/ RECURSO DIRECTO
DE ORGANISMO EXTERNO

Regístrese, notifíquese a las partes y al señor Fiscal
General –mediante correo electrónico dirigido a la dirección oficial del
Ministerio Público ante esta Alzada (rcuesta@mpf.gov.ar;
rpeyrano@mpf.gov.ar; arahona@mpf.gov.ar; apasqualini@mpf.gov.ar y
dvocos@mpf.gov.ar)– y, oportunamente, devuélvase

SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ CARLOS MANUEL GRECCO

