



Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL- SALA V

32301/2019

MARTIN, MARCELO EMILIO c/ EN-AFIP-DGI s/DIRECCION GENERAL
IMPOSITIVA

En la ciudad de Buenos Aires, Capital de la República Argentina, a los días del mes de agosto de dos mil veinticinco, reunidos en acuerdo los jueces de la Sala V de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, para resolver el recurso interpuesto por la parte actora, en los autos caratulados “Martín, Marcelo Emilio c/ EN-AFIP-DGI s/Dirección General Impositiva”, el Tribunal estableció la siguiente cuestión a resolver:

¿Se ajusta a derecho la sentencia apelada?

El Juez de Cámara, Dr. Jorge F. Alemany, dijo:

I.- Que, mediante la [sentencia del 24 de octubre de 2024](#), el juez de la anterior instancia rechazó la demanda interpuesta por el señor Martín y; por ende, confirmó la resolución n° 2373/18 dictada por Director de la Dirección Contencioso de los Recursos de la Seguridad Social, mediante la cual se había resuelto rechazar la presentación efectuada por el contribuyente contra la exclusión de pleno derecho del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes, dispuesta en los términos de la Resolución General AFIP n° 3640, a partir del período 07/2018, y dispuesto el alta en los tributos del régimen general a partir del período 08/2018.

Puso de manifiesto que, en el caso particular, al consultarse el sistema informático del organismo fiscal se había detectado que el contribuyente había emitidos facturas electrónicas, durante el período comprendido entre el 07/2017 y el 06/2018 por un monto superior a 896.043,90 pesos, fijados para la máxima categoría del



régimen para su actividad (categoría H), “en virtud de lo cual debía concluirse que se verificaba la causa tipificada en el inciso a) del artículo 20 del Anexo de la Ley 26.565”.

Posteriormente, efectuó un relevamiento de las normas que regulan los supuestos de exclusión de pleno derecho del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes.

Señaló que en el caso no se advertía la afectación de la garantía de la defensa en juicio invocada por el señor Martin, ya que aquel “omite indicar las concretas defensas que se habría visto privado de oponer y los perjuicios que ello le habría causado”.

Hizo hincapié en que en el caso “el accionante sostiene que, de acuerdo a una correcta inteligencia del criterio de lo devengado, no deberían haberse computado las Facturas C 143 y 146 dentro del período bajo examen”. En tal sentido, recordó que “el concepto de devengado ha sido entendido como concepto general del derecho, empleado usualmente para dar cuenta de la circunstancia misma del nacimiento u origen de un derecho de contenido patrimonial y que, de tal forma, una renta es atribuible conforme a dicho criterio, cuando se producen los actos, actividades o hechos sustanciales que la generan, aunque no sean exigibles al momento de su medición; y en tanto se verifiquen parámetros objetivos esenciales y no meramente formales, así como la posibilidad fáctica y jurídica de que ese ingreso o gasto deba efectuarse”.

En tales condiciones, expresó que aun cuando el actor sostiene que no debieron ser consideradas las Facturas C 143 y 146, con fundamento en que se corresponden con servicios prestados en los meses de junio y marzo de 2017, “...lo cierto es que tales extremos no se encuentran debidamente acreditados en autos, en los términos del artículo 377 del Código Procesal”.

Al respecto, destacó que “...de la prueba documental acompañada en autos surge sin hesitación que las referidas facturas fueron emitidas el 03/07/17 y el 12/07/17 respectivamente (ver “Fecha de Emisión”). Lo mismo sucede con el campo “Período Facturado





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL- SALA V

Desde” (que declara el contribuyente), pues al momento de completar esas 2 facturas se insertó la fecha correspondiente a la emisión. A su vez, al momento de hacer lo propio respecto de los campos “Hasta” y “Fecha de Vto. para el pago” se insertó, también, la fecha correspondiente a la emisión. En este orden de cosas, observo que la documentación acompañada por el actor resulta insuficiente a los fines de acreditar fehacientemente, en los términos del artículo 377 del Código Procesal, que los servicios correspondientes a las facturas C 143 y 146 se hubieren devengado en los períodos que afirma. Nótese que en el mandamiento de secuestro que se acompaña como prueba respecto de la factura C 143 no existen referencias a Martin & Miguens Abogados, a cuyo nombre fue emitida la factura en cuestión. Tampoco existen elementos para vincular la nota de reconocimiento de deuda presentada por la firma FEMABA en la mesa de entradas de la Municipalidad de Malvinas Argentinas el 3 de marzo de 2017 con la factura n°146”.

II.- Que, contra esa sentencia, la parte actora apeló y [expresó agravios el 10 de marzo de 2025](#), los que fueron [replicados por el Fisco el 28 de marzo de 2025](#).

En primer término, el apelante insiste en que se vulneró su derecho de defensa al haberse cambiado “en forma arbitraria el ‘monto’ en la instancia revisora” dado que inicialmente se le reprochó haber facturado la suma de 900.157 pesos, pero en el dictamen que sirvió de base para la resolución que dispuso la exclusión del régimen simplificado se hizo referencia a la suma de 911.007 pesos.

Posteriormente, afirma que en el caso el juez a-quo “no interpreta ni realiza análisis jurídico del objeto central de la controversia, **que es el cómputo de las sumas facturadas sobre la base del devengamiento**” (el destacado es del original). Considera que se omitió examinar con profundidad el planteo y que ello condujo a que se adopte una solución arbitraria.

Recuerda que de conformidad con lo establecido en el artículo 9° del Decreto n° 1/2010, reglamentario de la Ley de



Monotributo, “los ingresos brutos referidos en el último párrafo del artículo 3° del ‘Anexo’, **son los devengados** en el período que corresponda a cada situación prevista en el Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes (RS)” (el destacado es del original).

Expresa que en el caso de las transacciones con terceros aquellas se devengan cuando se ha perfeccionado el vínculo jurídico que hace nacer el derecho al crédito o contraprestación. En el caso que nos ocupa, considera que se debió tener en consideración que se trata de prestaciones jurídicas (en su condición de abogado) que se perfeccionaron en un tiempo diferente al de la facturación de su contraprestación, que es el honorario.

En esas condiciones, considera que el juez “omite pronunciarse sobre pruebas decisivas, relevantes y directamente vinculadas al caso” y reafirma que **“el honorario no se devenga con su facturación”**.

En relación con la Factura C n° 143, confeccionada el 3 de julio de 2017, por la suma de 18.000 pesos, explica que se corresponde a la prestación de un servicio realizado en la ciudad de Neuquén durante el mes de junio de 2017, período que no fue objeto de fiscalización. Destaca que, tal como resulta de la prueba oportunamente acompañada, sus tareas implicaron un viaje a la ciudad referida a fin de intervenir en un mandamiento de secuestro vehicular dispuesto por el Poder Judicial de esa provincia, en el marco de la causa n° 517841/2017, caratulada “Caterpillar Financial Services Argentina s/oficio directo”. Hace referencia a la respuesta aportada por el abogado de esa empresa en la que puso de manifiesto que el contribuyente intervino en esa gestión el día 7 de junio de 2017 y adjuntó en tal sentido copia de lo dispuesto en el marco de la causa judicial y del acta de secuestro. Con base en tales documentos afirma que no debió haberse considerado el monto consignado en la aludida factura dado que se corresponde con ingresos devengados en un período anterior al que fue objeto de fiscalización.

En relación con la Factura C n° 146, confeccionada el 12 de julio de 2017, por un valor de 21.832 pesos, afirma que se corresponde con las tareas que prestó a la empresa Femeba S.R.L. y





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL- SALA V

que consistieron en la confección de un escrito en el mes de marzo de 2017, mediante el cual se reclamó el pago de una deuda que la Municipalidad de Malvinas Argentinas mantenía con la aludida empresa. Agrega que la firma contestó el oficio que le fuera cursado en el marco de la presente causa y que allí expresó que el contribuyente intervino en ese recupero extrajudicial iniciado el 3 de marzo de 2017 y que obtuvo resultado favorable en el mes de mayo de ese mismo año.

Sobre la base de tales consideraciones, concluye que si se detraen de los 911.007 pesos que el Fisco relevó como facturados durante el período fiscalizado, los valores de 18.000 pesos y 21.832 pesos, correspondientes a las facturas referidas, su parte no superó la suma máxima prevista para su categoría, de modo que no debió haberse dispuesto su exclusión de pleno derecho del régimen simplificado.

III.- Que, en primer término, cabe destacar que no se halla controvertido, y así fue reconocido en la sentencia apelada, que la pauta que debe ser tenida en consideración a los fines de establecer la medida de los ingresos brutos que se deben tener en cuenta a los fines de definir si el contribuyente superó o no el previsto para la categoría del Monotributo en la que se halle inscripto, es el “criterio del devengado”.

Al respecto, corresponde tener en consideración que en el último párrafo del artículo 3 de la Ley de Monotributo se establece que: “A los efectos del presente régimen, se consideran ingresos brutos obtenidos en las actividades, al producido de las ventas, locaciones o prestaciones correspondientes a operaciones realizadas por cuenta propia o ajena, excluidas aquellas que hubieran sido dejadas sin efecto y neto de descuentos efectuados de acuerdo con las costumbres de plaza”.

Asimismo, el artículo 9 del Decreto n° 1/2010 puntualiza que: “Los ingresos brutos referidos en el último párrafo del



Artículo 3º del 'Anexo', son los devengados en el período que corresponda a cada situación prevista en el Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes (RS)".

Si bien no existe una definición de devengado jurídico, lo cierto es que cobra relevancia lo expresado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en Fallos 334:502 que delimitó el concepto de lo devengado al sostener, en líneas generales y básicamente, que es el momento en que se produce el origen de un derecho de naturaleza patrimonial. El concepto tiene una vinculación directa con el momento en que acaecieron los hechos jurídicos que son su fuente.

Por ende, y tal como expone el apelante, es de trascendental importancia esclarecer si en el presente caso la facturación se corresponde con un servicio prestado durante el período de su emisión o bien es el reflejo de una tarea prestada con anterioridad.

En lo que respecta a la acreditación de tales extremos, el juez de la anterior instancia consideró que no se había probado de manera efectiva que las sumas facturadas (concretamente en las Facturas C n° 143 y 146) se correspondieran a prestaciones efectuadas en períodos anteriores al que fue objeto de la fiscalización.

Al respecto, y si bien es cierto que de la lectura de ambas Facturas C (n° 143 y n° 146) se advierte que fueron emitidas el 03/07/2017 y el 12/07/2017, respectivamente y que replicaron esa fecha en los campos: "Período facturado desde/hasta" y "Fecha de Vta. para el pago", no es menos cierto que del resultado de la prueba producida en los presentes autos resultan circunstancias que merecen ser examinadas a los fines de definir, de manera asertiva, si cabe estar a lo expresamente consignado en esos documentos o si existen elementos suficientes para concluir que en realidad, y más allá de esas indicaciones, se trató de prestaciones correspondientes a períodos anteriores.

En tal sentido, y [en lo relativo a la Factura C n° 146](#), cabe señalar que tal como expuso el juez de la anterior instancia, no se





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL- SALA V

advierten elementos que permitan vincular la Nota de reconocimiento de deuda presentada por la firma Femeba S.R.L. en la mesa de entradas de la Municipalidad de Malvinas Argentinas el 3 de marzo de 2017, con la aludida factura.

Al respecto, cabe hacer notar que aquella no fue firmada por el señor Martin sino por el socio gerente de la empresa y que; por lo demás, se advierte insuficiente la expresión contenida en la respuesta que efectuó ese sujeto al contestar el oficio que le fue cursado en el marco de la presente causa (“Que efectivamente el Sr. Marcelo Emilio Martin, CUIT 20-23276722-8 efectuó una labor profesional en favor de FEMEBA SRL, que consistió en el recupero extrajudicial de un crédito que esta tenía con la Municipalidad de Malvinas Argentinas...”)

para concluir que esa tarea fue prestada por el señor Martin, durante ese período y que es la reflejada en la factura examinada ([cfr. fs. 152 de las actuaciones digitales](#)).

Ahora bien, y [en relación con la Factura C n° 143](#), cabe señalar que a contrario de lo expresado en la instancia precedente, se advierte que la prueba acompañada por el apelante tiene virtualidad suficiente para concluir que aquella refleja la prestación de un servicio cumplido en un período fiscal anterior, que no se hallaba sometido a fiscalización y que, por ende, la suma facturada no debió ser considerada en el cómputo del monto correspondiente al período fiscalizado ya que se había devengado con anterioridad.

En tal sentido, fue acompañada copia de un Poder General Judicial otorgado el 18 de octubre de 2016 por la firma Caterpillar Financial Services Argentina S.A. Allí se hizo constar que “...los poderes generales judiciales que fueran otorgados por el Directorio de la Sociedad a favor del Estudio Jurídico Martin & Miguens Abogados se encuentran actualmente vencidos, por lo que resulta conveniente que y por lo tanto se otorgue un nuevo poder judicial general” que, entre otros, se dispuso en favor del señor Marcelo E. Martin (DNI 23.276.722). Por ende, es dable concluir que aquel contaba con facultades para intervenir en representación de esa empresa, como miembro del Estudio Jurídico Martin & Miguens Abogados, en el marco de los autos



caratulados "Caterpillar Financial Services Argentina S.A. s/oficio directo", expediente n° 517841/2017, en trámite ante el Juzgado Civil, Comercial y de Minería n° 3 de la ciudad de Neuquén.

Tal como resulta de la documentación agregada en autos, en esa causa fueron librados varios mandamientos de secuestros de bienes el 24 de mayo de 2017. En esa diligencia intervino el contribuyente, señor Marcelo Emilio Martin, tal como consta en el Acta de secuestro confeccionada el 7 de junio de 2017, a quien se puso en posesión del vehículo allí individualizado, y que firmó al pie de ese documento ([cfr. presentación de fs. 140/151](#)).

Por ende, y en tales condiciones, se advierte razonable concluir que el monto consignado en la Factura C n° 143, de 18.000 pesos, no debió haber sido considerado a los fines de establecer si el contribuyente había superado, o no, el fijado para la máxima categoría del régimen para su actividad (categoría H), ya que se trató de un ingreso devengado con anterioridad. En tales condiciones, si se descuenta el monto de 18.000 pesos contenido en esa factura, del total relevado como ingresos del período comprendido entre el 07/2017 y el 06/2018 (911.007 pesos) se advierte que el monto resultante (893.007 pesos) no superaba la suma máxima de 896.043,90 pesos, de modo que no se verifica la causal de exclusión de pleno derecho prevista en el inciso a) del artículo 20 del Anexo de la Ley 26.565.

Por todo lo expuesto, **VOTO POR:** 1) Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por la parte actora, revocar la sentencia apelada y; por ende, revocar la resolución n° 2373/18 dictada por Director de la Dirección Contencioso de los Recursos de la Seguridad Social, que había confirmado la exclusión de pleno derecho del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes, a partir del período 07/2018, y dispuesto el alta en los tributos del régimen general a partir del período 08/2018. 2) Imponer las costas de ambas instancias a cargo del Fisco que resultó vencido (artículo 68, primera parte, del CPCCN). 3) Diferir la regulación de honorarios por las actuaciones cumplidas en esta instancia hasta tanto sean regulados los de la instancia precedente.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL- SALA V

El Sr. Juez de Cámara, Dr. Guillermo F. Treacy adhiere al voto que antecede.

El Sr. Juez de Cámara, Dr. Pablo Gallegos Fedriani adhiere al voto del Dr. Alemany.

En virtud del resultado que informa el acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:** 1) Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por la parte actora, revocar la sentencia apelada y; por ende, revocar la resolución n° 2373/18 dictada por Director de la Dirección Contencioso de los Recursos de la Seguridad Social, que había confirmado la exclusión de pleno derecho del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes, a partir del período 07/2018, y dispuesto el alta en los tributos del régimen general a partir del período 08/2018. 2) Imponer las costas de ambas instancias a cargo del Fisco que resultó vencido (artículo 68, primera parte, del CPCCN). 3) Diferir la regulación de honorarios por las actuaciones cumplidas en esta instancia hasta tanto sean regulados los de la instancia precedente.

Regístrese, notifíquese y; oportunamente, devuélvase.

Jorge F. Alemany

Guillermo F. Treacy

Pablo Gallegos Fedriani

