



Poder Judicial de la Nación  
CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL  
—SALA IV—

**CAF 5366/2024/CA1 CALAMARO JAVIER TF 37747-i c/DIRECCIÓN  
GENERAL IMPOSITIVA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO**

Buenos Aires, junio de 2024.-

**VISTOS Y CONSIDERANDO:**

1º) Que, a fs. 351/357, el Tribunal Fiscal de la Nación **confirmó, con costas**, las resoluciones de la AFIP-DGI mediante las cuales se determinaron de oficio las obligaciones tributarias del actor respecto del Impuesto a las Ganancias (períodos fiscales 2007-2008) y por IVA (períodos fiscales enero a abril, junio a agosto, y octubre a diciembre del 2007; y enero a marzo, y mayo a diciembre 2008), con más intereses y multas por omisión.

Para así resolver, el organismo jurisdiccional efectuó las siguientes consideraciones:

- a) No correspondía hacer lugar al planteo de nulidad, atento a que no se verificaban en el caso los vicios alegados por el recurrente.
- b) En cuanto al fondo y en lo atinente a la deducción de gastos personales en el Impuesto a las Ganancias, que el Fisco consideró que se lo había hecho en exceso de los límites legales, puntualizó —como primera medida— que estaba fuera de discusión que el inmueble de la calle Zárraga al 3800 era la vivienda particular del Sr. Calamaro.
- c) Se observaba de la referida vivienda, según el plano acompañado, que existía una significativa cantidad de ambientes de la planta baja, uno en la planta alta y uno en la azotea que se encontraban identificados como “Sala de Grabación”, “Estar Músicos”, “Control de Grabación”, “Cocina Comedor Músicos”, “Sala de Mastering” y “Audio y Sala de Video”. Dicho plano había sido realizado por un profesional particular sin certificar y no contaba con la constancia de presentación ante las autoridades correspondientes.
- d) Dada la importancia que representaba la afectación del inmueble en cuestión respecto de la actividad profesional del recurrente y de los gastos efectuados sobre éste para los gravámenes reclamados, la fiscalización obtuvo el 9/11/2010 el plano original, que consignaba obras efectuadas en el año 1985 y no presentaba registraciones posteriores.
- e) Si bien no era necesario presentar nuevos planos a fin de cambiar el destino del inmueble, en caso de ser utilizado con fines comerciales casi en su totalidad, como expresó el recurrente, o como estudio de ensayo y grabación, debía encontrarse habilitado al efecto. A ello cabía agregar que en ningún momento la fiscalización



había podido ingresar al interior del inmueble, a fin de constatar que allí se encontrara el estudio de grabación

- f) En consecuencia, toda vez que el actor no logró probar que los gastos efectuados correspondieran a erogaciones realizadas para obtener, mantener o conservar la fuente productora de renta, la tesitura fiscal debía ser confirmada en cuanto a la impugnación de las compras de artículos del hogar tales como aires acondicionados, estufas, matafuegos, lavavajillas, lavarropas, secarropas, heladeras, planchas, cortadoras de césped, televisores, termotanques, mesas, sillas, alfombras, artefactos de iluminación, herrajes, sábanas, acolchados, colchones, pinturas, materiales de construcción, tierra para jardín, entre otros tantos artefactos materiales y accesorios del hogar, así como también aquellos gastos de mantenimiento y reparaciones de algunos de dichos artículos. Por su parte, en todos aquellos supuestos en que el recurrente hubiera computado el crédito fiscal en el IVA respecto de los referidos artículos, la impugnación del Fisco también resultaba procedente.
- g) Por otro lado, los gastos de supermercado, referidos a compras de comestibles y artículos de limpieza, así como los gastos de restaurante también debían ser impugnados al igual que los servicios de luz, gas, AYSA, telefonía fija, Fibertel, Cablevisión y Prosegur, referidos no sólo al inmueble de la calle Zárraga sino también al resto.
- h) En cuanto a las erogaciones en concepto de alquileres no vinculados a su actividad, procedía confirmar la impugnación, al igual que las referidas a automotores y viáticos en exceso del límite legal. Lo mismo cabía decir respecto de los gastos por medicina prepaga y por el pago del Impuesto sobre los Bienes Personales.
- i) Respecto de la deducción especial de cuarta categoría computada por el actor en los ejercicios fiscales 2007 y 2008, y en atención a que de la fiscalización efectuada por el ente recaudador surgía que no había realizado los pagos de aportes como trabajador autónomo, cabía su reducción proporcional, tal como había hecho el Fisco.
- j) En cuanto al viaje a Italia, que según el actor tuvo por finalidad adquirir instrumentos musicales, también correspondía confirmar la impugnación fiscal, toda vez que tal circunstancia no había sido acreditada.
- k) En lo relativo al ajuste vinculado al incremento patrimonial no justificado, detectado por el ente recaudador en los términos del art. 18, inc. f, de la ley 11.683 respecto del período fiscal 2007 en el Impuesto a las Ganancias y al IVA, por diferencia de valuación en dos automotores y por omisión de declarar en el patrimonio una lancha, debía confirmarse el ajuste del Fisco, atento a lo que surgía de las actuaciones administrativas. Lo mismo cabía sostener respecto de la venta de un automóvil Mazda, en tanto surgía un ajuste negativo a favor del Fisco.





Poder Judicial de la Nación  
CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL  
—SALA IV—

**CAF 5366/2024/CA1 CALAMARO JAVIER TF 37747-i c/DIRECCIÓN  
GENERAL IMPOSITIVA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO**

- l) Se verificaba asimismo una diferencia en lo declarado respecto de la venta de un inmueble como en lo declarado en el patrimonio neto total.
- m) Por otra parte, en cuanto a dos contratos de mutuo, uno con el Sr. Litvac y otro con el Sr. Faigenbom por valor de U\$s 50.000 por el plazo de 1 año y con interés del 8%, no se había acreditado en forma fehaciente la cancelación de las referidas deudas. A lo que cabía agregar que las respuestas del perito de la actora con relación al cobro de los referidos préstamos, el destino posterior y el devengamiento de los intereses no eran más que meras expresiones sin sustento probatorio alguno.
- n) Por otra parte, correspondía confirmar la tesitura fiscal, toda vez que se verificaba en cabeza del actor, como consecuencia de los activos no declarados, diferencias de valuación y otras observaciones antes mencionadas, un incremento patrimonial no justificado durante el período fiscal 2007 en el Impuesto a las Ganancias con más un 10% en concepto de renta dispuesta o consumida en los términos establecidos en el art. 18 de la ley 11.683, consecuencia que se extendía asimismo al IVA.
- o) Por último, y en atención a que el recurrente había declarado como rentas gravadas de segunda categoría la suma de \$24.872 en concepto de intereses cobrados por los referidos préstamos y no lo había hecho respecto del IVA, procedía confirmar el ajuste efectuado por el Fisco en el débito fiscal por el período 2007.
- p) Finalmente, las sanciones debían ser confirmadas, habida cuenta del actuar negligente y culpable observado.

2º) Que, contra esta resolución, **el actor** interpuso recurso de apelación y expresó agravios a fs. 365/378, que fueron contestados por su contraria a fs. 399/405 vta.

El recurrente formula los siguientes planteos:

a) Sostiene que la vista y la resolución de la AFIP no cumplen con los requisitos establecidos en los arts. 16 y siguientes de la ley 11.683. Manifiesta al respecto que “...En función de todo lo expuesto, concluimos en que la resolución que confiere la presente vista es un acto administrativo arbitrario, irrazonable y nulo por carecer de causa, dado que se fundamenta en indicios que llevan al organismo fiscal a conclusiones que se alejan contundentemente de la realidad de los hechos”. (fs. 373)

b) Manifiesta que “la mecánica para hacer la determinación fue tomar el listado de supuestos proveedores y considerar uno apócrifo y para sostener que era “malo”. La revisión es parcial y responde a otros parámetros que no tienen que ver con la realidad de la empresa. Todo el ajuste se sustenta en la presunción de que un



*proveedor como fue imputado en otra causa jamás podría haber entregado la mercadería a mi parte” (fs. 366).*

b) Afirma que el crédito que tiene con las dos personas que se menciona son reales.

c) Manifiesta que no toda venta está gravada por el Impuesto a las Ganancias.

d) Arguye que los gastos de la casa de la calle Zárraga están relacionados con su actividad y que no tiene un estudio de grabación fuera de su casa, por lo que no resultan procedentes las impugnaciones de la declaración jurada.

e) Cuestiona que se haya efectuado una determinación sobre base presunta que sólo procede en forma subsidiaria.

f) Se agravia de la *sanción de defraudación*. Sostiene que la conducta reprimida por dicho artículo consiste en aquélla que ocasione un perjuicio al Fisco realizado a través de liquidaciones de impuestos que no se correspondan con la realidad mediante declaraciones engañosas u ocultaciones maliciosas. Afirma que la presunta conducta infraccional no es tal, en virtud de la falta del necesario elemento subjetivo a los fines de aplicar sanciones.

g) Aduce que, aun aceptando la postura extrema al respecto –la cual sostiene la acreditación del elemento subjetivo en aquellos casos en que se producen las hipótesis detalladas en el artículo 47 de la ley 11.683- , jamás quedaría acreditado el dolo del agente, sino que, por su entidad, queda a cargo de demostración por parte del organismo fiscal.

A fs. 390 apela los honorarios regulados a los letrados del Fisco, por considerarlos altos.

3º) Que, ante todo y en cuanto al **planteo de nulidad** del acto determinativo, cabe señalar que no se advierte su falta de fundamentación, por lo que las manifestaciones genéricas e imprecisas desarrolladas sobre el punto resultan inconducentes a fin de enervar lo resuelto por el Tribunal Fiscal en este mismo sentido.

4º) Que, en lo que refiere al **método de determinación**, según los arts. 16 y 18 de la ley 11.683 (t.o.vigente), resulta admisible que el organismo recaudador, ante la falta de elementos ciertos que permitan conocer la existencia y magnitud de la obligación tributaria, pueda considerar, a efectos de establecer la materia imponible, el conjunto de circunstancias relativas al contribuyente a través de una adecuada valoración y en el marco conceptual de las leyes impositivas aplicables.

La determinación de oficio sobre base cierta implica que el Fisco conoce con certeza el hecho imponible y su magnitud, y ello sólo es posible cuando el ente recaudador dispone de libros, registros y comprobantes llevados por el contribuyente en legal forma, lo que permite establecer con exactitud el monto de su obligación impositiva.





Poder Judicial de la Nación  
CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL  
—SALA IV—

**CAF 5366/2024/CA1 CALAMARO JAVIER TF 37747-i c/DIRECCIÓN  
GENERAL IMPOSITIVA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO**

La regla es la determinación sobre base cierta, si es que el organismo encargado de realizarla dispone de todos los antecedentes relacionados con el presupuesto fáctico que suscita la obligación tributaria, tanto con relación a su existencia como en cuanto a su significación económica.

En tal sentido, es oportuno recordar que las determinaciones de oficio gozan de la presunción de legitimidad, correspondiendo a quien las ataque la demostración de los hechos; y si bien ello no implica otorgar certeza a sus conclusiones, la ausencia de probanzas serias, precisas y concordantes que refuten la fuerza y el efecto de dichos actos imponen la confirmación de los actos administrativos recurridos.

5º) Que, en cuanto a los restantes agravios, es dable señalar que el libelo recursivo **reproduce en forma mecánica y literal el recurso interpuesto ante el Tribunal Fiscal, sin efectuar una crítica concreta y razonada de los fundamentos desarrollados por dicho organismo.**

Cabe enfatizar que la crítica debe significar un ataque directo y pertinente a la fundamentación, tratando de demostrar los errores jurídicos y fácticos que pudiese contener, punto por punto, o las causas por las cuales el pronunciamiento se considera injusto o contrario a derecho, y el escrito debe bastarse a sí mismo.

Ello implica el estudio de los razonamientos del juzgador, resaltando las equivocadas deducciones, inducciones y conjeturas sobre las cuestiones resueltas e indicando las bases jurídicas.

Por lo expuesto, es improcedente el recurso interpuesto en tanto **constituye una mera reedición de las objeciones formuladas en instancias anteriores**, sin hacerse cargo de rebatir cada una de las cuestiones que fueron detalladamente analizadas por el Tribunal Fiscal, en lo que refiere a la determinación del Impuesto a las Ganancias y del IVA.

En tal orden de ideas, vale insistir que el escrito presentado no sólo no se hace cargo de rebatir los fundamentos de la sentencia del Tribunal Fiscal, sino que en algunos párrafos refiere a un supuesto que no es el de autos, por ejemplo, en cuanto a la mención que hace a *“la mecánica para hacer la determinación fue tomar el listado de supuestos proveedores y considerar como apócrifo y para sostener que era malo...”*.

Esta situación fáctica no se condice con las circunstancias analizadas en autos, en donde se desconocieron ciertos gastos por considerar que no estaban vinculados con la fuente productora de ganancias y los créditos fiscales computados, pero no se refiere a proveedores apócrifos.



Tampoco rebate debidamente lo analizado en cuanto los supuestos préstamos que no fueron admitidos por no haberse acreditado debidamente que se hayan reintegrado al actor.

Finalmente, no puede pasar inadvertido que la defensa en punto a las sanciones hace referencia a la figura de defraudación prevista en el art. 46 de la ley 11.683 y las presunciones del art. 47, lo cual tampoco guarda relación con el caso de autos a poco que se advierta que el Fisco sancionó al actor por omisión (art. 45 de la ley 11.683).

6º) Que, la valoración del Tribunal Fiscal con relación a la prueba y su suficiencia es una cuestión de hecho, reservada a ese organismo, que excede, en principio, el conocimiento que compete a esta Cámara y, en el caso, no se ha probado que dicho tribunal hubiese incurrido en arbitrariedad en su decisión.

Por ello, y por considerar que no hubo error en la apreciación que se hizo en la sentencia apelada de los hechos, corresponde rechazar los agravios del actor pues, en última instancia, sólo trasuntan su discrepancia con relación al criterio de selección y valoración de la prueba utilizada en el caso, y el hecho de que el Tribunal Fiscal haya acordado preferencia a determinados elementos probatorios no configura arbitrariedad (*Fallos* 273:205; 274:35; 276:311, entre otros).

7º) Que, en efecto, tal como ya se indicó, el actor se ha limitado a reiterar las manifestaciones esgrimidas en su escrito de apelación ante el Tribunal Fiscal sin exponer argumentos de contundencia que logren conmover los fundamentos de la resolución por la que se confirman las determinaciones de oficio.

Cabe destacar al respecto que, aun cuando valga observar un criterio amplio para juzgar la suficiencia de una expresión de agravios –por cuanto tal temperamento es el que mejor se adecua a un riguroso respeto del derecho de defensa-, no puede ello conducir a un extremo tal que implique, en los hechos, derogar la norma que impone la carga específica concerniente a la suficiencia y aptitud de fundamentación que debe contener la expresión de agravios.

Por lo expuesto, corresponde el rechazo del recurso. Con costas a la parte vencida atento a que no se advierten motivos para apartarse del principio objetivo de la derrota (art. 68, primera parte, del CPCCN).

8º) Que, en cuanto a los **honorarios**, cabe aquí recordar que en el marco del régimen de la ley 21.839 la Corte Suprema de Justicia de la Nación estableció, como regla general, que no corresponde incluir a la base regulatoria los intereses devengados durante el transcurso del pleito, ni la actualización monetarias (cfr. CSJN *in re* “Autolatina Argentina S.A. (TF 11.358-I) - incidente – c/s Dirección General Impositiva”, pronunciamiento del 13/03/17; Fallos 330:704, 325:242, 327:5982; 340:207; 341:1063; ver, asimismo, esta Excma. Cámara, en pleno, *in re* “Pitchon Gabriel”, sentencia del 12/07/07; arg. artículo 7º de la ley 23.898, modif. por el artículo 4º de la ley 25.561, énfasis añadido). Por ende, con arreglo a lo decidido por la Corte





Poder Judicial de la Nación  
CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL  
—SALA IV—

**CAF 5366/2024/CA1 CALAMARO JAVIER TF 37747-i c/DIRECCIÓN  
GENERAL IMPOSITIVA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO**

ante situaciones sustancialmente análogas, para los trabajos realizados durante la vigencia de la ley 21.839 no corresponde acumular los accesorios al capital, sino que deben regularse exclusivamente sobre el quantum de este último.

Ahora bien, distinto es el supuesto en que las labores profesionales se efectuaron bajo la vigencia de la ley 27.423, en tanto el artículo 24 de dicho plexo normativo establece que “[a] los efectos de la regulación de honorarios, se tendrá en cuenta los intereses que deban calcularse sobre el monto de condena. Los intereses fijados en la sentencia deberán siempre integrar la base regulatoria, bajo pena de nulidad”.

9º) Que, ello sentado, y en atención a lo resuelto por la Corte –por mayoría– en *Fallos*: 341:1063 y 345:220, y ponderando la naturaleza del proceso, el resultado obtenido y la trascendencia de la cuestión en debate, así como el valor, motivo, extensión y calidad jurídica de las labores desarrolladas en las tres etapas cumplidas ante primera instancia, corresponde:

a) **REDUCIR** a la suma de TRECE MIL PESOS (\$ 13.000) y TREINTA Y DOS MIL PESOS (\$32.000) los emolumentos regulados al patrocinio y representación del Fisco, **por la 1º y 2º etapa del proceso** (Arts. 6º, 7º, 9º, 19, 37, 38 y concordantes de la ley 21.839).

b) **REDUCIR** a la suma de PESOS DIEZ MIL (\$10.000) los honorarios regulados al perito contador José Luis Domper, en atención a lo dispuesto en el decreto-ley 16.638/57, la entidad de la labor desarrollada y la importancia de la cuestión sobre la que debió expedirse.

c) **CONFIRMAR**, los emolumentos regulados **por la 3º etapa del juicio** (Arts. 16, 19, 20, 21, 29, 44 inc. a, 51 y ccdtes. de la ley 27.423; y resol. SGA nº 1497/24).

d) **REGULAR** los honorarios de la dirección y representación letrada del Fisco en la suma de PESOS 3,65 UMA (\$193.236,80) (art. 30 de la ley 27.432).

Se deja constancia que las regulaciones que anteceden no incluyen el Impuesto al Valor Agregado monto que -en su caso- deberá ser adicionado conforme a la situación de cada uno de los profesionales intervinientes frente al citado tributo. **ASÍ SE RESUELVE.**

10) Que, finalmente, y en cuanto a la revocatoria interpuesta contra la providencia que intima el pago de la tasa bajo apercibimiento de astreintes, deviene inoficioso expedirse, atento a que, conforme surge de las constancias de autos, ya se



procedió a efectuar la liquidación de la referida gabela y aún no se había hecho efectiva la referida sanción. **ASI TAMBIÉN SE DECIDE**

11) Que, en atención a la liquidación presentada a fs. 411, pasen los autos al Sr. Representante del Fisco a fin de que se expida en atención a encontrarse configurado el supuesto previsto en el punto 10, *in fine*, de la acordada 20/92.

Por todas las razones expuestas **SE RESUELVE**: 1) rechazar el recurso interpuesto por el actor y, en consecuencia, confirmar la resolución apelada, con costas (art. 68, primera parte del CPCCN) y 2) reducir, confirmar y regular los honorarios de los profesionales intervinientes de conformidad con lo dispuesto en el considerando 9°.

Regístrese, notifíquese, pase al Representante del Fisco y devuélvase.

**MARCELO DANIEL DUFFY**

**JORGE EDUARDO MORÁN**

**ROGELIO W. VINCENTI**

