



## Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA III  
1152/2024; MUELLE OCHO SA (TF 28170-I) Y OTRO C/ DIRECCION  
GENERAL IMPOSITIVA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO”

Buenos Aires, de septiembre de 2024. IDM

### Y VISTOS; CONSIDERANDO:

#### I. Sumario de los hechos del caso

La Administración Federal de Ingresos Públicos determinó de oficio el Impuesto a las Ganancias por el periodo fiscal 2003 y aplicó una multa la firma Muelle Ocho. La empresa recurrió la determinación de oficio y el Tribunal Fiscal de la Nación hizo lugar parcialmente.

#### II. Sentencia del Tribunal Fiscal

En este entendimiento, la Sala “D” del Tribunal Fiscal de la Nación, mediante la sentencia del 06/03/2023 –obrante a fs. 439/443 del expediente en soporte papel–, resolvió revocar la resolución N° 88/2006 exclusivamente en relación al ajuste originado en la impugnación de la deducción de la factura de \$30.000 con sustento en lo dispuesto en el art. 40 de la ley del impuesto a las ganancias, así como la multa aplicada en aquel concepto, y confirmarla en los restantes ajustes y sus respectivas multas. Las costas las distribuyó según sus respectivos vencimientos.

Asimismo, ordenó que el Fisco Nacional en el plazo de 30 días realice la liquidación de las sumas que en definitiva debía ingresar Muelle Ocho S.A.

Para decidir de ese modo, el Tribunal Fiscal de la Nación en primer lugar puso de resalto que los ajustes fueron por incumplimiento al art. 80 de la ley de impuesto a las ganancias. Puntalmente, se impugnaron dichos gastos:

- a) \$1.827,87, provenientes del ejercicio 2002 por tratarse de facturas de servicios no emitidos a Muelle Ocho S.A.
- b) \$16.976,44, por tratarse de facturas por reparaciones a buques no pertenecientes a Muelle Ocho S.A.



c) \$100.000, correspondiente a una garantía constituida ante el Consejo Federal Pesquero para la importación de un buque, que no fue concretada, y como la empresa no aportó ninguna constancia de la existencia de reclamos judiciales con sentencia firme con el objeto de recuperar dicho importe, no se justificó la pérdida deducida.

d) \$24.343,80 por compras de combustible no consumido en el periodo fiscal 2003 que la firma cargó al resultado del ejercicio

e) \$12.281,05 por facturas de compras a monotributistas por infringir lo establecido en el art. 30 de la ley 24.977, art. 10 R.G. 226 y art. 59 RG. 619.

f) \$30.000 correspondiente al Recibo 0000-00000161 del 14 de abril de 2003 emitido por el profesional Carlos Augusto Lo Turco en concepto de honorarios, en virtud de lo dispuesto por el art. 40 de la ley de impuesto a las ganancias, toda vez que Muelle Ocho S.A. no cumplió con su obligación de retener el tributo según la R.G. 830.

g) \$3.060.631 sobre el que se aplicó la presunción de incremento patrimonial no justificado en los términos del art. 18, inc. de la ley 11.683 en relación a un préstamo recibido de la firma Pier Eighty Eight International S.A.

h) \$168.654,47 por intereses devengados provenientes del préstamo observado

i) \$485,35 por deducción de multas fiscales en atención a la infracción al art. 145 del decreto reglamentario de la ley del gravamen

j) 131,18 por la detracción efectuada al balance impositivo correspondiente al ejercicio 2003, en razón de haberse registrado facturas de compras duplicadas con cargo a resultados, de acuerdo a lo establecido por el art. 80 de la ley del tributo.

La actora reconoció expresamente —en la oportunidad de la presentación del recurso ante el TFN— los ajustes indicados en el primer apartado de este decisorio como a), b), d) parcialmente hasta la suma de \$1.655,16, h), y j), circunstancia que llevo al Tribunal Fiscal a





## Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA III  
1152/2024; MUELLE OCHO SA (TF 28170-I) Y OTRO C/ DIRECCION  
GENERAL IMPOSITIVA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO”

confirmarlos, con costas. La misma solución aplicó para el ajuste e), en atención a que no expresó agravios al respecto.

Con respecto a la impugnación de la deducción del gasto de \$100.000 por la garantía constituida ante el Consejo Federal Pesquero y sobre la impugnación de \$24.343,80, el Tribunal entendió de las constancias probatorias de la causa **no se podía acreditar la pérdida definitiva del monto en el ejercicio 2003 que habilitara su deducción.**

En relación con la impugnación de la AFIP sobre la deducción de \$30.000 en concepto de honorarios abonados al abogado Carlos Lo Turco con sustento en lo dispuesto en el art. 40 de la ley del impuesto a las ganancias, el Tribunal Fiscal de la Nación, en atención a la prueba producida por la empresa Muelle Ocho S.A. —especialmente respecto de la contestación de oficio de la AFIP—, sostuvo que quedó acreditado el abogado ingresó el impuesto según la declaración jurada, por ello revocó la resolución en este único aspecto, con costas.

A su vez, mediante pronunciamiento del 14/06/2023 el Tribunal Fiscal reguló honorarios de los profesionales intervinientes por la recurrente, a cargo del fisco de la siguiente manera: \$12.319 al Contador Diuvigildo Yedro y \$12.319 al Contador Alberto Ignacio Cáceres por su actuación en doble carácter de copatrocinantes y coapoderados; \$24.639 al Contador Alberto Ignacio Cáceres, por su actuación en autos en el doble carácter de patrocinante y apoderado y \$9.706 al Contador Claudio Fabian Benincasa por su actuación como perito de la recurrente.

Asimismo, regulo los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, a cargo de la recurrente, en las siguientes sumas: \$254.192, por la representación procesal y \$ 635.480, por el patrocinio letrado; \$266.244, equivalente a 17,83 UMA pan la representación procesal y \$665.611 equivalente a 44,57 UMA, por el



patrocinio letrado y \$259.969 al Contador Ángel Carlos Giannattasio por su actuación como perito del Fisco Nacional.

### **III. Agravios de la AFIP**

Contra aquel pronunciamiento, el Fisco Nacional interpuso recurso de apelación y expresó agravios a fs. 488/493, los cuales no fueron contestados por la contraparte.

Se agravia de la revocación realizada por el Tribunal sobre el ajuste originado en la impugnación de la deducción de la factura de \$30.000 en concepto de honorarios del abogado.

Sostiene que la aplicación que realiza el tribunal administrativo del precedente “San Juan S.A.” resulta manifiestamente contraria a derecho, ya que alega que la Corte en ningún momento habilitó la posibilidad de eximir de responsabilidad al agente de retención objeto de la impugnación de gastos en aquel caso concreto.

Asimismo, la demandada apeló los honorarios de la parte recurrente por considerarlos altos y los de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional por considerarlos bajos.

### **IV. Alcances del pronunciamiento**

De manera preliminar, es necesario advertir que esta Sala no se encuentra obligada a seguir a los apelantes en todas y cada una de las cuestiones y argumentaciones que proponen a consideración de la alzada, sino tan sólo aquéllas que son conducentes para decidir el caso y 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, *in rebus*: “ACIJ c/ EN- ley 24240- M° Planificación s/ proceso de conocimiento”, del 29/5/2008; “Multicanal S.A. y otro c/ EN- SCI DLC (Actas 2600/09 y otras) s/ amparo ley 16.986”, del 21/5/2009; “Ciudadanos Libres Calidad Institucional Asoc Civil c/ EN- Dto 67/10 s/ medida cautelar (autónoma)”, del 21/10/2010; “CPACF- Inc Med (2-III-11) c/ BCRA- Comunicación ‘A’ 5147 y otro s/ proceso de conocimiento”, del 18/4/2011; “Nardelli Moreira Aldo Alberto c/ EN-





## Poder Judicial de la Nación

### CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA III

1152/2024; MUELLE OCHO SA (TF 28170-I) Y OTRO C/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO”

*DNM Disp 1207/11 –Legajo 13975- (S02:9068/11) s/ medida cautelar (autónoma)”, del 25/8/2011, “Rodríguez Rubén Omar c/ DGI s/ Recurso directo de organismo externo”, del 7/8/2014, “Laham, Alberto Elías c/DGI s/Recurso directo de organismo externo”, del 7/5/2015; “Araujo Medina Alexander Javier c/ EN –M Interior OP y V-DNM s/ recurso directo DNM”, del 27/4/2018, entre otros).*

#### **V. El pronunciamiento del Tribunal Fiscal resulta ajustado a derecho**

Realizado el relato de los agravios de la demandada y la postura del Tribunal Fiscal, corresponde mencionar que la cuestión a resolver se circunscribe a determinar si la revocación respecto del ajuste de \$30.000 en concepto de honorarios prestados por un abogado a la empresa actora, en atención a que la firma Muelle Ocho S.A. incumplió la obligación de retener se ajusta o no a derecho.

El Tribunal para dejar sin efecto el ajuste, sostuvo que la recurrente aseguró que el profesional había ingresado el tributo correspondiente a esa factura en su declaración jurada del periodo fiscal 2003, circunstancia que ameritó dispensar a la empresa de su obligación de acuerdo al precedente de la Corte, que a continuación analizaremos.

La Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa “San Juan S.A. (TF 29974-I) c/ Dirección General Impositiva”, Fallos 338:1156, del 27/10/2015 sostuvo que, la facultad del Fisco de practicar un ajuste fiscal “*funciona en los hechos como un castigo al infractor, cuya finalidad es restaurar el orden jurídico infringido, y no reparar un perjuicio o constituir una fuente de recursos para el erario... lo cierto es que aquél ha previsto una clase de sanción que no tiene un simple carácter resarcitorio ni retributivo del daño causado...*”.

Ahora bien, en el mismo pronunciamiento, el Máximo Tribunal también sostuvo que: “*la carga que el ordenamiento jurídico pone en cabeza del agente de retención se vincula con el sistema de*



*percepción de los tributos en la misma fuente y atiende a razones de conveniencia en la política de recaudación tributaria, pues aquel que es responsable del ingreso del tributo, queda sometido a consecuencia de naturaleza patrimonial y represivas en caso de incumplimiento de sus deberes y, puede ser dispensado de su obligación si acredita que el contribuyente ingresó esa suma (Fallos 308:442; 327:1753 y sus citas), circunstancia que en el caso –como fue señalado en la sentencia– la apelante ni siquiera ha intentado demostrar”.* (el resaltado nos pertenece).

Como surge de las constancias del expediente, la firma Muelle Ocho S.A. en el expediente administrativo acompañó la declaración jurada junto con el papel de trabajo que da cuenta de cómo el abogado Lo Turco determinó la renta y el impuesto a ingresar. Asimismo, acompañó un dictamen emitido por un contador público que certifica que el contribuyente Lo Turco había incluido la factura de \$30.000 en su declaración jurada y un detalle de la facturación emitida por el profesional durante el 2003 (**véase fojas 649-652 del cuerpo N° 4 de las actuaciones administrativas N° 10744-72-2005**).

A ello, se le suma que en la instancia ante el tribunal Fiscal —véase específicamente las fs. 392/395 del expediente en soporte papel del trámite ante el Tribunal Fiscal— **la AFIP contestó el requerimiento instado por la firma actora e informó que el abogado Lo Turco ingresó el impuesto según la declaración jurada y se acompañó también la constancia de su pago.**

Así, pues, si bien no está controvertido que Muelle Ocho S.A. incumplió la obligación de retener —en atención a lo dispuesto por el art. 40 de la ley de impuesto a las ganancias— de acuerdo con las constancias de la causa y el precedente de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, la empresa quedó dispensada de la obligación ya que el propio abogado abonó el tributo, razón por la que resulta ajustado a derecho la revocación dispuesta en este punto.





## Poder Judicial de la Nación

### CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA III

1152/2024; MUELLE OCHO SA (TF 28170-I) Y OTRO C/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA S/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO”

Además, corresponde destacar que *“cualquiera sea la generalidad de los conceptos empleados por el Tribunal en [sus] fallos, ellos no pueden entenderse sino con relación a las **circunstancias del caso que los motivó**, siendo, como es, una máxima de derecho, que las expresiones generales empleadas en decisiones judiciales deben tomarse siempre en conexión con el caso en el cual se usan”* (Fallos 33:162; 332:1963, voto de la juez Argibay; 338:134; 340:1084; 342:278 y 1660).

Es decir, la transpolación del criterio jurisprudencial establecido en un determinado precedente a un caso concreto queda supeditada, en primer término, a la analogía que eventualmente exista entre los hechos de uno y otro, de manera que las conclusiones sentadas por la Corte pueda ser trasladadas, de manera válida, a aquél.

Aclarado ello, no puede soslayarse que los tribunales de justicia tienen —esencialmente, por razones de estabilidad y seguridad jurídica— el deber de considerar en sus pronunciamientos las sentencias del Máximo Tribunal federal dictadas en casos similares, así como de atender sus conclusiones en supuestos sustancialmente análogos (arg. Fallos 307:1094; 312:2007; 316:221; 318:2060; 319:699; 321:2294; 329:759; 332:616; 343:42; 344:3156 y 3431; entre muchos otros).

Ello, sin embargo, no descarta la posibilidad, en cabeza de parte interesada, de aportar **nuevos elementos de juicio que permitan controvertir los fundamentos allí sentados, para apartarse de ellos**. En este entendimiento, **la AFIP no ha logrado rebatir los términos de la sentencia y la razón por la que pretende que no resulta aplicable el precedente de la Corte citado**. Todo ello nos lleva a concluir que, corresponde rechazar el recurso de la AFIP y confirmar la sentencia apelada.



Por las razones expuestas, **SE RESUELVE:** Rechazar el recurso de apelación interpuesto por la demandada, con costas (art. 68 CPCCN)

Conociendo el recurso de apelación deducido contra la regulación de honorarios efectuada, y teniendo presente la naturaleza y resultado del litigio, la calidad y eficacia de la gestión profesional SE CONFIRMAN los honorarios de la dirección letrada y representación de la parte demandada, en tanto solo fueron apelados por bajos.

Por las mismas razones, se confirman los honorarios de los contadores intervinientes de las partes.

A los fines del art. 109 del Reglamento para la Justicia Nacional se hace constar que –por hallarse vacantes dos cargos de jueces de esta Sala– suscribe la presente el Dr. Jorge Eduardo Morán; quien integra este Tribunal en los términos de la Acordada N° 2/24 de esta Cámara.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvanse.

**SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ    JORGE EDUARDO MORÁN**

