República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-95367226-APN-VOCIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 30 de Septiembre de 2026

Referencia: SENTENCIA -HERRERO HECTOR HORACIO - EXPTE N° 48.025-I

En Buenos Aires, en el día de la fecha, se reúnen los miembros de la Sala A, Dres. Pablo Porporatto (Vocal subrogante de la 3ra. Nominación), Viviana Marmillon (Vocal subrogante de la 1era. Nominación) y Laura Amalia Guzmán (Vocal Titular de la 2da. Nominación), a efectos de resolver la causa N° 48.025-I, caratulada: **"HERRERO HECTOR HORACIO S/ APELACIÓN"**.

El Dr. Porporatto dijo:

I.- Que a fs. 26/34 vta. la actora interpone recurso de apelación contra la Resolución N° 111/17 (DV RPOS) de la AFIP-DGI, de fecha 27 de abril de 2017, dictada por la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Posadas, en virtud de la cual se le determinó de oficio la obligación tributaria del Impuesto a las Ganancias, por el período fiscal 2011, intereses resarcitorios y multa, en virtud a lo dispuesto por el artículo 45 del Ley N° 11.683 (t.o. en 1998 y sus modificaciones).

Manifiesta que la fiscalización discrepa con la interpretación de las normas fiscales, por considerar que no eran aplicables en su caso las exenciones previstas para las autoridades y funcionarios judiciales de la Provincia de Corrientes, según la Acordada 20/96 de la Corte Suprema de Justicia de la Nación.

Explica que la AFIP entiende erróneamente que sus ingresos están gravados, sin considerar su estatus jurídico del Contador General de la Provincia de Corrientes, cuyas remuneraciones son asimiladas a un Juez miembro del Superior Tribunal del Poder Judicial de la Provincia (en cuanto a su forma de nombramiento, estabilidad, remoción, incompatibilidades y remuneración).

Detalla que en la resolución atacada, la AFIP afirma que el Contador General depende del Ministerio de Hacienda y Finanzas, que no existen normas legales que le otorguen el beneficio exentivo, y que sus ingresos no están amparados por las acordadas emitidas por la Corte Suprema de Justicia de la Nación y el Superior Tribunal de Justicia de Corrientes.

Señala que la Ley de Administración Financiera de Corrientes N° 5.571 (LAF) prescribe que: *"El*

Contador General de la Provincia gozará de las mismas prerrogativas, tratamiento y remuneración que los miembros del Tribunal de Cuentas de la Provincia” y que, a su vez, la Constitución Provincial en el artículo 135, equipara a los miembros del Tribunal de Cuentas a los miembros del Superior Tribunal de Justicia de la Provincia; de ello colige que los miembros del Superior Tribunal de Justicia, del Tribunal de Cuentas, el Contador General y el Tesorero General, poseen el mismo estatus jurídico en el derecho local.

Se agravia de que en la resolución se contempló parcialmente sus funciones como Contador General, las que -a su entender- van más allá del “control de gestión”, toda vez que debe controlar a los tres Poderes del Estado (Ejecutivo, Judicial y Legislativo), teniendo a su cargo el sistema de control interno de la gestión económica, financiera y patrimonial del sector público provincial, para lo que debe contar con las garantías que posee un Juez, tal como lo ha previsto la Constitución Provincial, caso contrario no podría realizar un control eficaz e independiente.

Fundamenta su pretensión en las funciones que cumple, entre ellas: el control de legalidad de los actos administrativos de la ejecución del presupuesto de gastos de la provincia; ejercicio de funciones jurisdiccionales, por las características del Juicio de Responsabilidad, y en que puede perseguir judicialmente su cobro de lo que resulte de la resolución del juicio de responsabilidad, dado a que la misma es ejecutoria.

Cita jurisprudencia aplicable a estos autos, emanada de este Tribunal y de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, respecto de aquellos funcionarios que ejercen funciones jurisdiccionales, con estabilidad e independencias en sus cargos; aun cuando no formen estrictamente parte del Poder Judicial (CNCAFed, "Abálsamo Egidio Rogelio c/ EN- ANSES y otro s/ amparo ley 16.986", sentencia del 12/08/2009; TFN, Sala D, "Carné, Mónica Viviana s/ recurso de apelación", sentencia del 25/08/2014), y en el mismo sentido, la causa "Basaldúa, Ricardo Xavier y otros" del 09/03/2000, donde se reconoció “un derecho reflejo -de naturaleza legal” del que la Corte Suprema reconociera a favor de los magistrados judiciales por Acordada N° 20/96.

Además, agrega que desarrolla facultades jurisdiccionales, porque el Contador General cuenta con la posibilidad de aplicar sanciones conminatorias (art. 105, LAF); atribución que no detentan los demás órganos integrantes del sistema rentístico provincial, por lo que concluye que debe recibir el mismo tratamiento exentivo, so pena de violar la igualdad ante la ley.

Discrepa con la resolución cuando trae a colación las funciones del Poder Judicial para desechar el caso, porque resulta obvio que son funciones distintas dentro del sistema de reparto de competencias en el ámbito del derecho público provincial.

Concluye que tanto de la jurisprudencia citada de este Tribunal como de la Cámara Nacional de Apelaciones del fuero, surge que el beneficio de la exención se reconoció a personas, que si bien no integraban el Poder Judicial, ejercían funciones jurisdiccionales dotadas de las características de inamovilidad e independencia en su cargo.

Destaca que la resolución impugnada nada dice sobre las garantías de inamovilidad e independencia con que cuenta el Contador General, ni ha hecho mención sobre la equiparación que existe entre la remuneración del Contador General y la de un Juez del Superior Tribunal de Justicia.

Alega la falta de aplicación de la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, en la causa "SZELAGOWSKI, RICARDO EL ESTADO NACIONAL - AFIP S/ ACCIÓN DECLARATIVA DE CERTEZA", donde -a su entender- tomó como fundamentos; a) nombramiento y remoción; b) inamovilidad en el cargo; c) control de legalidad de los actos estatales; y d) remuneración, para asimilar al Fiscal de Estado de la Provincia de Buenos Aires a un Juez de dicha provincia, lo que lo lleva a concluir que en la presente causa, se encuentran reunidos los extremos para que se adopte el criterio del Máximo Tribunal, tal como lo considero el Superior Tribunal de Justicia de Corrientes al emitir la Resolución N° 186/11.

Pormenoriza, en cuanto a los requisitos antes señalados, que el Contador General es nombrado por el Poder Ejecutivo con acuerdo del Senado, contando con la garantía de independencia; dura en el cargo mientras no sea removido por juicio político, por lo que detenta la garantía de inamovilidad; además manifiesta que ejerce atribuciones jurisdiccionales de control de legalidad y de censura; y que su remuneración tiene el mismo tratamiento que la remuneración de un Juez miembro del máximo tribunal provincial, por lo tanto, goza de la garantía de intangibilidad.

Por todas las razones apuntadas, afirma que el cargo del Contador General en la Provincia de Corrientes es equiparable a un miembro del Superior Tribunal de Justicia, y por ende, son aplicables a sus ingresos las mismas prerrogativas que a éstos.

Agrega que el Contador General, al igual que un Juez, tiene dedicación exclusiva en su cargo y es incompatible con el desempeño de cualquier otra actividad rentada; con excepción de la docencia (artículo 145, LAF). Esa prohibición también la tienen los magistrados del Poder Judicial (artículo 191, Constitución de Corrientes).

Respecto de la multa manifiesta que falta el elemento objetivo de la omisión: el incumplimiento de la conducta debida, ya que en todo momento ha ajustado su situación fiscal a la ley, acordadas y jurisprudencia vigentes, cumpliendo cabalmente con sus obligaciones impositivas.

A su vez, considera que ante la ausencia del elemento objetivo de la infracción, deviene en imposible la existencia de un sustrato subjetivo a título de culpa o dolo que materialice aquel.

Evidencia que -a su criterio- la resolución se excede en su poder sancionatorio, porque aplicó una multa que supera el máximo legal previsto en el artículo 45 de la Ley N° 11.683, al ser la omisión de impuesto determinada de $ 38.751,69 y la multa de $ 77.503,38, por lo que se estaría ante un exceso sancionatorio

Finaliza solicitando se revoque la resolución atacada, con expresa imposición de costas al Fisco Nacional, y hace reserva del caso federal.

II.- Que a fs. 56/68 contesta el recurso el representante fiscal y por razones de hecho y de derecho que expone, peticiona se rechace el planteo de la apelante, con costas. Acompaña como prueba los antecedentes administrativos de la causa y hace reserva de caso federal.

III.- Que mediante PV-2026-84086459-APN-VOCIII#TFN se elevaron las presentes actuaciones a consideración de la Sala "A"; y con el IF-2026-89223077-APN-VOCIII#TFN los autos pasaron a

sentencia.

IV.- Que las presentes actuaciones tienen su origen en la fiscalización generada por la O.I. N° 1096677 a efectos de verificar el Impuesto a las Ganancias del período fiscal 2011, porque el recurrente presentó la declaración jurada de dicho período consignando las remuneraciones que percibió como Contador General de la Provincia de Corrientes como exentas del tributo, en tanto que para el Fisco Nacional se encuentran alcanzadas por la ley del gravamen, conforme a lo dispuesto por el inciso a) del artículo 79 de la Ley N° 20.628, que establece: *"constituyen ganancias de cuarta categoría las provenientes a) Del desempeño de cargos públicos y la percepción de gastos protocolares..."*.

V.- Que sentado lo que antecede, corresponde analizar la procedencia del recurso interpuesto.

Tal como se encuentra delimitada la controversia, se previene que la cuestión nuclear a decidir radica en determinar si la Acordada del Máximo Tribunal de Justicia de la Nación, a la que adhiere la Acordada emitida por el Superior Tribunal de Justicia y la Acordada N° 31/05 del Tribunal de Cuentas, teniendo en miras el ordenamiento jurídico local, permiten aseverar que el recurrente se encuentra exento del pago del Impuesto a las Ganancias, en virtud de la equiparación que invoca con respecto a los miembros funcionarios del Poder Judicial provincial y de los Vocales del Tribunal de Cuentas.

En ese aspecto, cabe recordar que con la sanción del artículo 1, inciso a), de la Ley N° 24.631, se dispuso la derogación del inciso p) del artículo 20 de la Ley del Impuesto a las Ganancias, y de tal manera, quedó sin efecto la exención en el tributo de la que gozaban los jueces y funcionarios judiciales, como de los miembros del Tribunales de Cuentas y de los Tribunales Fiscales.

Sin embargo, la Corte Suprema de Justicia de la Nación dictó la Acordada N° 20/96, declarando la inaplicabilidad a los magistrados y funcionarios del Poder Judicial de la Nación de la norma que dispuso la derogación arriba citada. A la mencionada acordada adhirió el Superior Tribunal de Justicia de la Provincia de Corrientes a través de la Acordada N° 27/96, y el Tribunal de Cuentas mediante la Acordada N° 31/05, las que resultan citadas por el recurrente de autos en su defensa contra la determinación de oficio en el Impuesto a las Ganancias que impugna, recordando que la intangibilidad de sus remuneraciones posee amparo constitucional en virtud de lo establecido en el artículo 135 de la Constitución provincial.

En lo que aquí interesa, cabe referir que los miembros del Tribunal de Cuentas de Corrientes, conforme surge de la Constitución provincial cuentan con una similitud de trato con los jueces del Superior Tribunal de Justicia de Corrientes.

A tal efecto, el artículo 135 de la Constitución provincial dispone: *"Los miembros del Tribunal de Cuentas son inamovibles mientras dure su buena conducta y sólo pueden ser removidos por juicio político.* ***Tienen iguales inhabilidades, incompatibilidades, derechos e inmunidades que los miembros del Superior Tribunal de Justicia****"* (el destacado no pertenece al texto original*).*

A su vez, el artículo 91 de la LAF establece que "... ***El Contador General de la Provincia gozará de las mismas prerrogativas, tratamiento y remuneración que los miembros del Tribunal de Cuentas de la Provincia"*** (el resaltado me pertenece).

Asimismo, de los artículos 171, 172 y 174 de la Constitución provincial surge que el Contador General será nombrado por el Gobernador con acuerdo del Senado; que podrá observar o no liquidar órdenes de pago que no estén arregladas a la Ley General de Presupuesto o Leyes Especiales, o a los acuerdos del Poder Ejecutivo dictado en los casos del artículo 164; puede ser removido y la responsabilidad a que está sujeto, será determinada por la Ley de Contabilidad.

El artículo 131 la LAF que prevé el Juicio de Responsabilidad, dice: *"La determinación de responsabilidad por actos u omisiones de las personas susceptibles de ocasionar perjuicios económicos al Estado, que no sea emergente del examen de cuentas, se hará mediante* ***un juicio de responsabilidad que instituirá la Contaduría General de la Provincia*** *cuando se le denuncien actos u omisiones susceptibles de producir perjuicios, o cuando por sí misma adquiera la presunción de que existen irregularidades que ocasionen perjuicio económico al Estado*" (la negrita no pertenece al texto de la ley).

También, cabe mencionar que los artículos 132 al 144 de la LAF desarrollan el procedimiento del Juicio de Responsabilidad, en el cual el Contador General de la provincia tiene facultades para iniciar investigaciones; tomar declaraciones indagatorias; hacer comparecer como testigo a cualquier empleado de la administración y citar a los mismos efectos a particulares; pedir a cualquier repartición la exhibición de libros y documentos, copias legalizadas de éstos u otras constancias e informes sobre los hechos investigados; pedir las pericias; dictar resolución fundada, la que si fuera condenatoria estimará el perjuicio económico que haya sufrido el Estado Provincial y elevará al Poder Ejecutivo para que por intermedio de Fiscalía de Estado se promuevan contra el o los responsables las acciones civiles que correspondan.

De la norma constitucional transcripta, como de lo dispuesto en la ley provincial -y más allá de las manifestaciones vertidas por el organismo fiscal-, emerge que se le ha atribuido al Contador General de la provincia funciones jurisdiccionales administrativas plenas, se ha resguardado y garantizado su independencia y autonomía funcional, se le asignó la tarea de evaluar técnicamente la legalidad de los actos administrativos que dispongan gastos con fondos públicos, o de la aplicación concreta que de los caudales públicos hagan los tres poderes del Estado.

Tampoco hay dudas de que las prerrogativas otorgadas a los miembros del Superior Tribunal como integrantes del Poder Judicial, son también concedidas a los Vocales que conforman el Tribunal de Cuentas y al Contador General de la Provincia de Corrientes.

En este orden del relato, es dable advertir que para la interpretación de las normas en pugna corresponde remitirse a la doctrina legal sentada por nuestro Máximo Tribunal en *"SZELAGOWSKI, Ricardo C. c/ Estado Nacional-AFIP"* de fecha 28/09/2010, Fallos 333:1841 (ver también "*Fernández Arias c/ Poggio" (Fallos 247:646)* ratificado -en lo sustancial- en "*Ángel Estrada y Cía. S.A"*, sentencia de fecha 05/04/2005), en la que se dijo que, más allá de la ubicación del funcionario dentro de la órbita del Poder Ejecutivo, los tribunales administrativos reconocen su razón de ser y sustento constitucional en la medida en que sean creados por ley; su independencia e imparcialidad estén asegurados; el objetivo tenido en cuenta por el legislador haya sido razonable y que sus decisiones estén sujetas al control judicial amplio y suficiente.

En el referido precedente, la Corte hace hincapié en que la equiparación de aquellos funcionarios que no necesariamente forman parte del Poder Judicial radica en el carácter de las funciones que cumplen dentro del órgano jurisdiccional que integran, e interpreta que aquellas prerrogativas otorgadas no lo son en miras de la persona sino de la institución, encontrándose estrechamente vinculadas con el principio de control recíproco de los poderes, en tanto ejercen -entre otras funciones- un verdadero control de legalidad y constitucionalidad de los actos administrativos que llegan a su conocimiento.

En el caso de autos, conforme surge de las normas locales transcriptas precedentemente, el ordenamiento jurídico de la Provincia de Corrientes ha previsto y amparado constitucionalmente una serie de garantías a los fines de preservar la independencia de los Vocales del Tribunal de Cuentas como también del Contador General, teniendo presente que su órbita de control involucra los gastos públicos y la utilización de los fondos de la provincia, e inclusive su presupuesto.

Igualmente, obra acreditado en autos que el Superior Tribunal de Justicia de la Provincia de Corrientes, en el Expediente N° C-245/11, **caratulado "CONTADOR GENERAL DE LA PROVINCIA-CP.HECTOR HERRERO S/ SOLICITA INTERPRETACIÓN DE ACORDADA DEL SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTICIA N° 27/96 EN VIAS DE SUPERINTENDENCIA",** mediante la Resolución 186/2011 ha considerado que la LAF "…*al equiparar al Contador General de la provincia a los Vocales del Tribunal de Cuentas y a estos a su vez a los Ministros del Superior Tribunal de Justicia, le está garantizando la intangibilidad de sus remuneraciones, lo cual impediría que se le grave con el impuesto a las ganancias pues concurriría a su respecto las mismas razones de raigambre constitucional que obsta a que se aplique dicho tributo sobre las retribuciones que perciben los jueces por el desempeño de sus cargos. En efecto, la equiparación de su remuneración con la de los Vocales del Tribunal de Cuentas y las garantías de independencia e inamovilidad que le otorgan las normas locales en términos similares a las previstas para los jueces, no puede tener una interpretación aislada, sin tener en cuenta las distintas normas que regulan la institución local y en especial la Constitución Provincial"*. Concluyendo que "*Teniendo presente lo expresado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación y las Consideraciones vertidas […] respecto de la relevancia institucional del cargo de Contador General de la Provincia, puede interpretarse que la inaplicabilidad del artículo 1° de la ley 24.631 decidida en el Acuerdo Extraordinario N° 13/96, cuya interpretación se hizo extensiva, a los Vocales del Tribunal de Cuentas conforme Acuerdo N° 27/96, pto. 15°, alcanza también al Contador General de la Provincia"* (cfr. fs. 136/ 138, Actuación N° 11103-527-2015).

Precisamente, de la lectura de las normas locales que rigen el funcionamiento del Tribunal de Cuentas de Corrientes y de la figura de los Vocales que lo integran, como en este caso del Contador General de la provincia, surge sin lugar a dudas que tienen sus retribuciones equiparadas a los jueces del Superior Tribunal de Justicia de la Provincia, y gozan de las garantías de independencia e inamovilidad que le otorgan las normas locales en términos similares a las previstas para los jueces, asistiendo razón al planteo intentado por el recurrente en los presentes autos.

En tal sentido, a criterio del suscripto, no caben dudas de que la equiparación dispuesta por el artículo 91 de la LAF, por la que se asimiló al Contador General a los Vocales del Tribunal de Cuentas, tiene como finalidad preservar su independencia, dentro del contexto del ordenamiento jurídico provincial, no en razón de su persona, sino en miras de la institución que ejerce una función que no puede estar sujeta a

presiones externas, en orden a las responsabilidades funcionales de índole constitucional y legal asignadas al Contador General, por su íntima vinculación con el principio de control recíproco de poderes; lo que estaría en línea con el precedente de la Corte aplicable en estos autos.

Finalmente, corresponde señalar que este Tribunal Fiscal ha sentenciado casos similares, considerando que los Vocales de los tribunales jurisdiccionales se encuentran amparados constitucionalmente en la intangibilidad de sus remuneraciones, en razón de la equiparación que se realiza con respecto a los miembros de los poderes judiciales (ver “GASPARRINI, Gerardo s/ Apelación” Expte. N° 48.779-I y acumulados, sentencia del 28/03/2022, Sala “A”, confirmada por la Sala II de la Cámara en lo Contencioso Administrativo Federal en sentencia de fecha 06/06/2023).

Por lo merituado, corresponde revocar la resolución recurrida, con costas, por encontrarse exentas del Impuesto a las Ganancias las remuneraciones percibidas por el Sr. Héctor Horacio Herrero en su carácter de Contador General de la Provincia de Corrientes.

Las Dras. Marmillon y Guzmán dijeron:

Que adhieren en lo sustancial al voto del Vocal preopinante.

En virtud de la votación que antecede, **SE RESUELVE:**

Revocar la resolución apelada, con costas.

Regístrese, notifíquese, y oportunamente archívese.-

Digitally signed by Viviana Marmillon
Date: 2026.09.29 15:53:24 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Viviana Marmillon
Vocal Subrogante
Vocalía I Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Laura Amalia Guzman
Date: 2026.09.29 18:02:30 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Laura Amalia Guzman
Vocal
Vocalía II Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Pablo Alejandro Porporatto
Date: 2026.09.30 12:22:10 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Pablo Alejandro Porporatto
Vocal Subrogante
Vocalía III Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.09.30 12:23:31 -03:00