



República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-92887855-APN-VOCXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 23 de Septiembre de 2026

Referencia: SENTENCIA; Expediente EX-2020-55753905-APN-SGAI#TFN y su acumulado EX-2021-68918074-APN-SGAI#TFN; GLEBA S.A.

En la fecha se reúne la Sala D del Tribunal Fiscal de la Nación, integrada por la Dra. Edith Viviana Gómez (Vocalía de la 10° Nominación) y la Dra. Agustina O'Donnell (Vocalía de la 11° Nominación) para resolver el Expediente EX-2020-55753905-APN-SGAI#TFN y su acumulado EX-2021-68918074-APN-SGAI#TFN caratulado "GLEBA S.A. s/ apelación".

La Dra. O'Donnell dijo:

I. Gleba S.A. interpuso, en primer lugar, el recurso de apelación por repetición denegada previsto en los arts. 81, primer párrafo, y 178 de la ley 11.683, contra la Resolución N° 28/2020 dictada el 10 de marzo de 2020 y, luego, el recurso de apelación que prevé el art. 76, inc. b) de la ley 11.683 contra la Resolución N° 83/2021 del 23 de junio de 2021, ambas de la División Revisión y Recursos de la entonces Dirección Regional La Plata de la Administración Federal de Ingresos Públicos.

Por la primera de ellas, se le otorgó la vista del art. 17 de la ley 11.683 respecto del impuesto a las ganancias de los períodos fiscales 2014, 2015 y 2016 y se le instruyó sumario por el período fiscal 2016, por la infracción dispuesta en el art. 45 de la misma ley. En dicho acto se dispuso “...*impugnar el ajuste impositivo, con origen en el ajuste por inflación utilizado en el Impuesto a las Ganancias, Períodos Fiscales 2014 y 2016, implicando ello el rechazo de la acción de repetición oportunamente interpuesta por la Sociedad por la suma de \$ 15.172.400,62*”.

Por la segunda Resolución, se dispuso rechazar el recurso de repetición presentado el 23 de octubre de 2018 respecto de las sumas ingresadas en exceso en el impuesto a las ganancias de los períodos fiscales 2014 y 2016 y se determina de oficio su obligación frente a dicho impuesto por los períodos fiscales 2014, 2015 y 2016, intimándola a ingresar la suma de \$927.263,80, por el período fiscal 2016, más intereses resarcitorios (art. 37); además, se le aplica a Gleba S.A. una multa por omisión de \$649.084,66 (art. 45).

En su presentación ante esta instancia y, respecto a la Resolución N° 28/2020, explica que el 23 de octubre de 2018 interpuso el reclamo administrativo previo a la acción de repetición prevista en el art. 81 de la ley por un

monto de \$15.172.400,62, que sostuvo haber abonado indebidamente y en forma voluntaria, en concepto de impuesto a las ganancias, por los períodos fiscales 2014 y 2016, como consecuencia de no haber practicado el ajuste por inflación impositivo. Sostiene que ello motivó que las declaraciones juradas originales arrojaran un saldo ficticio de impuesto a favor del Fisco Nacional de \$13.506.578,14, por el período fiscal 2014, y \$25.961.047,25, por el período fiscal 2016, en lugar de \$7.230.633,50 y \$17.064.592,67, respectivamente. Dichas declaraciones fueron rectificadas.

Indica que a través de la Resolución N° 160/2018, el juez administrativo ordenó la producción de una prueba pericial contable, cuyo informe se encuentra agregado en las act. adm. y que en el curso del mismo proceso dispuso iniciar una fiscalización en el marco de la cual se le cursaron requerimientos de información y de documentación que fueron cumplidos.

Fue en ese procedimiento que el 21 de agosto de 2019 se le notificaron ajustes a sus declaraciones juradas, más precisamente: (i) impugnación de gastos de mantenimiento de automotores y por multas en exceso del tope del art. 88, inc. I) y la RG AFIP N° 94/1998 (\$ 7.200 por automóvil) y (ii) la impugnación de la deducción de multas impositivas vedada por el art. 145 del decreto reglamentario de la ley del gravamen.

Destaca que los ajustes fueron rechazados en forma expresa por nota, oportunidad en la que solicitó a la Administración Tributaria que se expidiera en la acción de repetición.

Por último, señala que el 10 de marzo de 2020, la División y Recursos de la Dirección Regional de La Plata, dictó Resolución en la que si bien en la parte resolutive se dispuso correr “VISTA” de los ajustes, allí se rechaza la acción de repetición, por lo que, interpuso el recurso de apelación por repetición denegada ante este Tribunal, conforme lo dispone el art. 81 de la ley 11.683, en su primer párrafo.

En subsidio, solicitó que su recurso tramitara como de apelación por retardo de repetición, conforme a lo previsto en el art. 81, segundo párrafo, y que Tribunal se avoque al conocimiento del asunto y disponga la devolución de la suma de \$15.172.400,62 con más los intereses resarcitorios correspondientes a la tasa de interés pasiva promedio publicada por el BCRA.

En dichas actuaciones, que tramitaron en el EX2020-55753905-APN-SGAI#TFN Gleba S.A. adjuntó prueba documental y ofreció la producción de informativa y de una prueba pericial contable.

Respecto a la Resolución N° 83/2021, el recurso de apelación presentado ante este Tribunal que tramitó en el EX2021-68918074-APN-SGAI#TFN, se dirigió a cuestionar el rechazo del recurso de repetición presentado el 23 de octubre de 2018 por las sumas ingresadas en exceso en el impuesto a las ganancias de los períodos fiscales 2014 y 2016 por la suma de \$15.172.400,62 (art. 1°).

Respecto a la determinación de oficio e intimación de pago del capital e intereses decidida en la misma Resolución (arts. 2° y 3°), Gleba S.A. hace saber que la pretensión fiscal fue regularizada por lo que no integra la controversia ante este Tribunal, ni tampoco la sanción de omisión aplicada en el mismo acto (art. 4°).

Indica que la única cuestión en discusión es la repetición de lo pagado en exceso en el impuesto a las ganancias por los períodos fiscales 2014 y 2016 como consecuencia de la falta de aplicación del mecanismo del ajuste por inflación, para lo cual reitera los agravios que formuló al cuestionar la Resolución N° 28/2020.

Enfatiza que el mayor impacto de la inflación en el caso de Gleba S.A. estuvo en los bienes de uso, en los bienes de cambio y en el activo por impuesto diferido, tanto en el 2014 como en el 2016, y para ello adjunta informa de

contador independiente con el que justifica el monto a repetir de \$15.172.400,62.

Finalmente, remite a la totalidad de la prueba ofrecida en el EX-2020- 55753905 -APN-SGAI#TFN y en atención a los ajustes practicados en la Resolución determinativa N° 83/2021, regularizados en el marco del procedimiento de fiscalización que culminó en dicho acto, ofrece nuevos puntos de pericia, solicita la acumulación de los Expedientes y que, oportunamente, se revoque la Resolución recurrida y se ordene al Fisco Nacional a la devolución del monto total solicitado, con más los intereses.

II. Por su parte, el 3 de noviembre de 2020 y el 14 de octubre de 2021, mediante IF-2020-74851348-APN-DTD#JGM e IF-2021-97961897-APN-DTD#JGM, la representación fiscal contesta el traslado de los recursos y, respecto al EX-2020- 55753905-APN-SGAI#TFN opone como de previo y especial pronunciamiento la excepción de incompetencia prevista en el art. 171, inc. a) de la ley 11.683, por cuanto la Resolución N° 28/2020 que dio inicio al procedimiento previsto en el art. 17 de la ley 11.683 no es un acto de determinación de oficio, ni impone sanciones, ni tampoco es una denegatoria de un reclamo de repetición, en los términos del art. 81 de la mencionada ley.

En subsidio, alega que como consecuencia del reclamo de repetición Gleba S.A. fue fiscalizada y hace hincapié en que en la Resolución N° 83/2021, no sólo se deniega el recurso de repetición sino que también se determina de oficio la materia imponible del impuesto a las ganancias de los períodos fiscales 2014, 2015 y 2016.

Destaca de cualquier modo que según Gleba S.A. la tasa efectiva de impuesto sin aplicar el ajuste por inflación es del 65% en el período fiscal 2014 y de 54% en el 2016; sin embargo, la prueba pericial contable rendida en sede administrativa arrojó 58% y 48%, respectivamente, producto de detraer la actualización de las amortizaciones de bienes de uso y de intangibles, de lo que extrae que no se configura el supuesto de confiscatoriedad que tuvo en cuenta la Corte Suprema de Justicia de la Nación al fallar en “Candy S.A.”.

Se opone a la producción de la prueba ofrecida y por las consideraciones que expone, pide que se confirmen sus actos, con costas.

III. Por la PV-2020-88199727-APN-VOCXI#TFN se decide elevar los autos a consideración de la Sala, a fin de tratar la excepción de incompetencia que es resuelta en la sentencia del 7 de abril de 2021 en la que se rechaza y se decide imprimir a la presentación de Gleba S.A. el trámite del recurso por retardo de repetición previsto en el art. 81, segundo párrafo, de la ley 11.683.

Por PV-2021-50223224-APN-VOCXI#TFN se dispuso abrir la causa a prueba, admitiéndose la prueba pericial contable ofrecida, sólo respecto a los puntos de pericia a) a g), no haciéndose lugar al resto de los puntos propuestos por improcedentes y dilatorios, así como tampoco a la prueba informativa ofrecida, puesto que la información que se pretendía obtener era de acceso al público en los portales de las dependencias que pretendía oficiar.

En el IF-2022-18034737-APN-VOCXI#TFN obra la sentencia de acumulación del EX-2021-68918074-APN-SGAI#TFN con el EX-2020-55753905-APN-SGAI#TFN, por lo que el 7 de abril de 2022 se hizo lugar al ofrecimiento de nuevos puntos de pericia, haciéndole saber a los peritos designados que debían agregar a su informe los identificados como h) a k), ofrecidos en el recurso de apelación deducido en el EX-2021-68918074-APN-SGAI#TFN.

Dicho informe pericial se presentó en el IF-2022-80085386-APN-DTDI#JGM y fue impugnado parcialmente por el Fisco Nacional. Por PV-2022-87304432-APN-VOCXI#TFN se dio traslado de dicha impugnación a la

recurrente y su perito, que fue contestada por ambas partes.

Finalmente, se clausura el período probatorio y se elevan los autos a conocimiento de la Sala y se ponen para alegar, obrando a continuación agregados tanto el escrito de la recurrente como del Fisco Nacional.

Por último, en el IF-2026-92428371-APN-VOCXI#TFN quedan en estado para dictar sentencia.

IV. Lo que este Tribunal debe resolver es si es procedente la acción de repetición iniciada por Gleba S.A. con el objeto de obtener la devolución de lo ingresado en el impuesto a las ganancias de los períodos fiscales 2014 y 2016 por no haber aplicado en las declaraciones juradas originales las normas de ajuste por inflación impositivo.

La controversia que aquí se plantea debe resolverse con arreglo a la doctrina adoptada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa “Candy S.A.” (*Fallos* 332:1571), más precisamente, debe determinarse si las alícuotas efectivas en virtud de las cuales la empresa sostiene haber cumplido sus obligaciones implicaron una absorción de la renta o de su capital de tal entidad o magnitud que menoscabaron la garantía que proscribe la confiscatoriedad por parte del Estado, es decir, si los pagos que realizó afectaron su derecho de propiedad, en los términos de la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación ya citada.

Ello así toda vez que el planteo de inconstitucionalidad respecto a la validez de las normas que en los períodos fiscales que aquí importan le imposibilitaron la aplicación del ajuste por inflación en el balance impositivo, sin sujeción a pautas de confiscatoriedad de su resultado, ya fue resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación al fallar en la causa “Santiago Dugan Trocello S.R.L.” (*Fallos* 328:2567), en la que expresó que “Desde esta perspectiva, no cabe sino reafirmar aquí que la prohibición al reajuste de valores así como de cualquier otra forma de repotenciar las deudas, ordenada por los preceptos cuestionados, es un acto reservado al Congreso Nacional por disposiciones constitucionales expresas y claras, pues es quien tiene a su cargo la fijación del valor de la moneda y no cabe pronunciamiento judicial ni decisión de autoridad alguna ni convención de particulares tendientes a su determinación (*Fallos*: 225:135; 226:261 y sus citas)”.

Debe recordarse que el Poder Legislativo efectivamente ejerció dicha facultad al sancionar la ley 27.430 (29.12.2017), pero para períodos fiscales posteriores a los involucrados en este Expediente.

Para ello debe estarse principalmente al informe pericial contable producido en esta instancia por los expertos designados por ambas partes.

En dicho informe se concluye que la tasa efectiva de impuesto ingresado por Gleba S.A.-sin aplicar el ajuste por inflación- fue del 65,50 % en el período fiscal 2014 y de 51,67 % en el 2016 (respuesta punto f, del perito del actor); allí también se informa que luego de los ajustes determinados en la Res. N° 83/2021, que fueron conformados por Gleba S.A., los porcentajes de confiscatoriedad se modificaron y ascendieron a 62,40% y 50,96%, según el perito de Gleba S.A., y a 60,66% y 50,50%, según la perito del Fisco Nacional, en cada período, respectivamente (punto j) .

Si bien la representación fiscal impugnó el informe pericial, a la misma vez admite que los porcentajes definitivos son aquellos que se determinaron en respuesta al punto pericial J), es decir, 60,66% (en el período 2014) y 50,50% (en el período 2016). Insiste también en dicha consideración en ocasión de presentar el alegato al decir que “...los porcentajes definitivos son aquellos que se determinaron en respuesta al punto pericial J)”.

Debe recordarse aquí que en el precedente “Candy”, rector cuando se invoca la garantía aludida en su aplicación en el impuesto a las ganancias, el Tribunal dijo que la confiscatoriedad se produce si el pago representa el 62%

del resultado impositivo ajustado o el 55% de las utilidades -también ajustadas-. Ciertamente es y no está en discusión que allí no se fijaron parámetros rígidos para calificar a la tributación de *confiscatoria*, ya que ésta debe ser medida en cada caso concreto y de acuerdo al contexto económico y financiero, particular y general, tal lo que allí también se resolviera respecto al período fiscal 2002.

Así, debe resolverse que el pago correspondiente al período fiscal 2014 quedó alcanzado por la doctrina adoptada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en *Fallos* 332:1571 -“Candy S.A.”- ya que se advierte de la prueba pericial contable rendida ante este Tribunal que al insumir el 60,66% de las utilidades, tuvo el efecto de insumir una porción sustancial de las rentas obtenidas por Gleba S.A. en dicho período.

Debe resolverse del mismo modo respecto al período fiscal 2016, ya que, si bien como antes se dijo en el precedente “Candy S.A.” no se fijaron parámetros rígidos para calificar a la tributación de *confiscatoria*, en el caso en particular y dadas las consideraciones manifestadas por los expertos en su informe la alícuota efectiva del 50,50% allí determinada también excede a la legalmente prevista en la ley del gravamen vigente en dicho período, por lo que debe concluirse que el pago de la obligación tributaria quedó alcanzado por la misma doctrina.

Cabe agregar que si bien el informe pericial contable fue impugnado por la representación fiscal, las observaciones que allí se formulan no son consistentes respecto de la veracidad de las alícuotas efectivas supra mencionadas; por el contrario, allí la perito del Fisco Nacional hace expresa aclaración a que los porcentajes definitivos son los determinados por los expertos en la respuesta al punto j).

Cabe agregar que si bien la representación fiscal impugna también la opinión del perito de Gleba S.A. en el punto j) por no indicar los conceptos e importes que tuvo en cuenta, su propia perita arribó a porcentajes similares, superior al 60% en el caso del año 2014 y al 50% en el 2016, sin cuestionar el procedimiento seguido para arribar a dicha opinión.

Por otro lado, los porcentajes que allí se determinan guardan relación con los informados en la pericia contable producida en la instancia administrativa previa, es decir antes de aceptarse los ajustes propuestos por la fiscalización en las declaraciones juradas de los períodos fiscales 2014, 2015 y 2016 en el trámite del procedimiento que el Fisco Nacional iniciara a Gleba S.A. a partir del reclamo previo a la acción de repetición que interpusiera en dicha sede.

Es decir que la prueba pericial arroja porcentajes de confiscatoriedad, en los términos de la doctrina del precedente “Candy” aquí seguida.

Corresponde así adoptar el informado por el perito designado por la representación fiscal en el punto j) del informe presentado en este expediente de 60,66%, para el período 2014 y de 50,50%, para el período 2016, en atención a que para arribar a los mismos se tuvieron en cuenta los ajustes de inspección (impugnación de gastos) efectuados a requerimiento de la fiscalización aceptados por Gleba S.A. que modificaron los porcentajes de confiscatoriedad originales. Como ya se dijo, dichos porcentajes son similares a los determinados por la perito designado por el Fisco Nacional en el mismo punto j), ya que en ambos casos las tasas exceden el 60% y el 50% para cada uno de los períodos.

Por todo lo expuesto, corresponde revocar las Resoluciones recurridas y hacer lugar a la acción de repetición, con intereses que deberán ser calculados de acuerdo al criterio adoptado por este Tribunal en el Plenario “Dálmene Siderca S.A.I.C.” de aplicación obligatoria para sus Vocales.

Las costas se imponen a la vencida (art. 68, CPCC)

La Dra. Gomez dijo:

Que adhiere al voto precedente.

Por ello, SE RESUELVE:

1. Revocar las Resoluciones recurridas y hacer lugar a la acción de repetición, debiendo hacerse efectiva la devolución conforme al criterio adoptado por este Tribunal en el Plenario “Dálmine Siderca S.A.I.C.” a computarse desde la fecha de interposición del reclamo previo en sede administrativa. Las costas se imponen a la parte vencida.
2. Regular los honorarios de la Dra. María Eugenia Sierra por su actuación en autos en el carácter de coapoderada y copatrocinante de Gleba S.A., a cargo del Fisco Nacional, en la siguiente forma:
 - a) Por el Expediente EX-2020-55753905--APN-SGAI#TFN, en la suma de \$8.197.017 equivalente a 76,49 UMA, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, el resultado obtenido y las tareas desarrolladas, de acuerdo a lo dispuesto por los arts. 14, 15, 16, 19, 20, 21, 29 y 51 de la ley 27.423.
 - b) Por el Expediente EX-2021-68918074--APN-SGAI#TFN, en la suma de \$970.205 equivalente a 9,31 UMA, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, el resultado obtenido y las tareas desarrolladas, de acuerdo a lo dispuesto por los arts. 14, 15, 16, 19, 20, 21, 29 y 51 de la ley 27.423.
3. Regular los honorarios del Dr. Juan Pablo Mc. Ewan por su actuación en autos en el carácter de coapoderado y copatrocinante de Gleba S.A., a cargo del Fisco Nacional, en la siguiente forma:
 - a) Por el Expediente EX-2020-55753905- -APN-SGAI#TFN, en la suma de \$8.197.017 equivalente a 76,49 UMA, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, el resultado obtenido y las tareas desarrolladas, de acuerdo a lo dispuesto por los arts. 14, 15, 16, 19, 20, 21, 29 y 51 de la ley 27.423.
 - b) Por el Expediente EX-2021-68918074-APN-SGAI#TFN, en la suma de \$970.205 equivalente a 9,31 UMA, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, el resultado obtenido y las tareas desarrolladas, de acuerdo a lo dispuesto por los arts. 14, 15, 16, 19, 20, 21, 29 y 51 de la ley 27.423.
4. Regular los honorarios del CP Fernando Angel Fontana por su actuación en el carácter de perito de la recurrente en la suma de \$3.116.178 equivalente a 29,90 UMA, también a cargo del Fisco Nacional de conformidad con lo dispuesto en la ley 27.423.

Las sumas reguladas no incluyen el impuesto al valor agregado.

Se hace constar que esta sentencia se emite con el voto coincidente de dos Vocales Titulares de esta Sala por encontrarse en uso de licencia el Vocal Titular de la 12° Nominación (conf. art. 184 de la ley 11.183).

Regístrese, notifíquese y oportunamente archívese.

Digitally signed by Edith Viviana Gomez
Date: 2026.09.23 12:48:44 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Edith Viviana Gomez
Vocal
Vocalía X Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Agustina O'Donnell
Date: 2026.09.23 13:49:33 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Agustina O'Donnell
Vocal
Vocalía XI Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación