



Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL-  
SALA III

19944/2023 "SEGURA LOPEZ, PEDRO ANTONIO (TF 49686-I) c/  
DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE  
ORGANISMO EXTERNO"

Buenos Aires, de julio de 2025.- TAR

**Y VISTOS, CONSIDERANDO:**

I- Que, mediante sentencia de fs. 161/162, el Tribunal Fiscal de la Nación resolvió rechazar el recurso interpuesto por el actor contra la Resolución N° 195/2018 (DV RSAL), por medio de la cual se había determinado el Impuesto a las Ganancias (en adelante, IG) del período fiscal 2015, fijado intereses y dejado en suspenso la eventual aplicación de una multa en los términos del art. 20 de la Ley 24.769, con costas.

Para así decidir, señaló el Tribunal que el ajuste se fundó en la incorporación a la base imponible de dicho tributo del resultado de operaciones de compraventa de inmuebles, a partir de considerar al actor como “habitualista” en dicha actividad.

Destacó que, si bien el recurrente se encontraba registrado en el rubro de servicios de asesoramiento, dirección y gestión empresarial realizados por integrantes de los órganos de administración y/o fiscalización en sociedades anónimas como actividad principal, también lo hacía en el rubro de servicios inmobiliarios por cuenta propia, como actividad secundaria.

Puntualizó que, en el marco de la inspección, se había detectado que el Sr. Segura López había declarado pasivos que no resultaron ser tales ya que encubrían ingresos gravados generados en operaciones de venta de inmuebles que habían tenido lugar durante el ejercicio fiscal involucrado.

Especificó que, al tratarse de una persona física, no resultaba sencillo determinar si el resultado derivado de la venta de inmuebles se ubicaría dentro o fuera del radio de imposición del IG para lo cual cobra especial relevancia lo dispuesto por el inc. 1 del art. 2, es decir que deben configurarse los requisitos de periodicidad, permanencia de la fuente y su habilitación.

Aclaró que, al no negar la veracidad de las operaciones de venta, el recurrente se había limitado a oponer la falta de habitualidad para sostener que la determinación de oficio no se ajustaba a la realidad.

Detallo, en este sentido, que entre los años 2009 y 2018 el Sr. Segura López había realizado 21 operaciones de compra y 18 operaciones de venta de inmuebles y, en el año 2015, 6 operaciones de compra y 4 ventas. Ponderó, además, que el monto de éstas no había sido insignificante, toda vez que la incorporación de dos ellas a la determinación del tributo había superado en un 100% a los resultados de la declaración jurada original, debiendo descartarse así que se tratara de actos meramente incidentales, ya habían reportado ingresos relevantes.

Agregó que, frente a lo expuesto, la prueba producida por el accionante (informativa dirigida al Colegio de Martilleros de la Provincia de Jujuy y un informe pericial contable) no estaba dirigida a fundar una supuesta falta de habitualidad, ya que se limitaban a cuestiones de correcciones monetarias y cambiarias, vinculadas a lo peticionado en subsidio, es decir, que se tomase una base imponible menor.

En relación al aludido planteo subsidiario, estimó que la determinación de la base imponible que prevé la ley resulta de detraer del precio de venta su precio histórico de costo y que no existe ningún sistema de actualización o ajuste incluido en dicha norma que habilite a reexpresar el precio de costo para reducir la ganancia gravada.

Finalmente, se regularon los honorarios correspondientes a los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional y de la perito contadora.

**II-** Que el pronunciamiento fue apelado por la parte actora, quien fundó su recurso a fs. 185/191 vta. y sus agravios fueron replicados a fs. 200/211.

La apelante se queja de lo decidido respecto a la acreditación de la habitualidad respecto a la actividad involucrada.

Enrostra al decisorio apelado haber incurrido en una contradicción, por haber considerado, a fin de establecer la habitualidad de la actividad gravada, operaciones correspondientes a períodos anteriores y distintos del período involucrado en la presente *litis*.

Por lo demás, argumenta que tampoco se encontrarían configurados los demás requerimientos previstos jurisprudencialmente a efectos de



Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL-  
SALA III

19944/2023 "SEGURA LOPEZ, PEDRO ANTONIO (TF 49686-I) c/  
DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE  
ORGANISMO EXTERNO"

confirmar el ajuste fiscal efectuado. Cita pronunciamientos de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en apoyo de su postura.

Especialmente, destaca que las utilidades obtenidas de las operaciones investigadas no implicaron un porcentual sustancial de su renta, toda vez que el resultado del ajuste habría superado “en un 10%” los resultados de la declaración jurada original.

Por otra parte, objeta que el Tribunal *a quo* haya equiparado a una admisión o reconocimiento indirecto de la gravabilidad de las operaciones involucradas sus cuestionamientos dirigidos contra la determinación de la base imponible. Puntualiza que dichos argumentos fueron opuestos en forma subsidiaria al cuestionamiento principal, merced al principio de eventualidad. De esta manera, descarta que pueda su planteamiento válidamente estimarse como reconocimiento de algún tipo, respecto a las imputaciones de su contraparte.

Como corolario, insiste en que no se ha demostrado la presencia de elementos que hacen a la posibilidad de imputar un ajuste como el de marras, tales como la periodicidad de la actividad, la permanencia de la fuente y su habilitación.

Concluye que vive de su actividad principal, como director de empresas y no tiene empleados a su cargo. De manera tal que solamente compra inmuebles como inversión.

Finalmente, también de manera subsidiaria, requiere que se disponga un mecanismo de actualización sobre los “costos de adquisición” de los inmuebles adquiridos y luego enajenados, que lleve estos importes a “valores históricos”. En este sentido, invoca el precedente del Máximo Tribunal “Candy”.

**III-** Que, en otro orden de ideas, los honorarios regulados fueron apelados por los letrados de la parte demandada, por considerarlos bajos y, por considerarlos altos, por el actor.

**IV-** Que, así planteadas las cuestiones, en primer lugar, corresponde detallar los fundamentos del pronunciamiento recurrido.

En primer lugar, el Tribunal analizó la resolución que había confirmado el ajuste fiscal impugnado.

Relató, que el ente fiscal había advertido que, en el año 2015, período determinado, el recurrente había consignado en su declaración jurada del IG pasivos, respecto de los que se culminó concluyendo -luego de haber circularizado a cada uno de los acreedores- que encubrían ingresos gravados generados en operaciones de ventas de inmuebles perfeccionadas en dicho ejercicio. De tal forma, las dos operaciones que hacían al ajuste practicado correspondían a pasivos consignados, respecto de los cuales se habían declarado anticipos de precios sobre los que posteriormente se había comprobado que correspondían a fondos provenientes de operaciones que ya se habían consagrado como tales, haber sido instrumentadas mediante boletos de compraventa con entrega de la posesión, por lo cual en rigor no eran anticipos de precios, sino el pago recibido por las ventas realizadas y que no habían sido consideradas como tal.

En este contexto, apuntó que el Fisco -a su vez- había destacado que, al tratarse de una persona física, a efectos de establecer si estas operaciones se hallaban alcanzadas por el tributo, debía estarse a lo previsto en el inc. 1º del art. 2º de la Ley del tributo, el cual exige la satisfacción de los requisitos de periodicidad, permanencia de la fuente y su habilitación.

En este orden de ideas, se había tenido en cuenta la inscripción del contribuyente en el rubro de servicios inmobiliarios por cuenta propia, como actividad secundaria, lo cual expresaba su voluntad de efectuar operaciones comerciales en el ámbito inmobiliario y se vería luego corroborado por haber realizado operaciones de compraventa de inmuebles desde el año 2009 y hasta el año 2018 en forma ininterrumpida. Concretamente, en el período fiscal inspeccionado, se registraban cuatro operaciones de ventas y seis de compra, de forma que no podía considerarse a estas como operaciones aisladas.

Por lo tanto, ponderando el ánimo de lucro que surgía de los precios de venta, el Fisco concluyó que la voluntad del apelante, al inscribir sus



Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL-  
SALA III

19944/2023 "SEGURA LOPEZ, PEDRO ANTONIO (TF 49686-I) c/  
DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE  
ORGANISMO EXTERNO"

actividades económicas, se expresaba en el ejercicio habitual de la compra y venta de inmuebles, por lo que las operaciones analizadas en el ajuste se encontraban alcanzadas por la gabela en cuestión.

Luego, destacó el Tribunal que, al no haber negado la existencia de las operaciones fechadas en junio de 2015 y diciembre de 2015, los agravios expresados por el apelante se habían centrado en demostrar que éstas no se encontraban gravadas por el impuesto, a cuyos efectos había cuestionado la habitualidad atribuida a su accionar y la escasa relevancia económica de su resultado, con relación a la masa total de sus ingresos. Argumentos que, esencialmente, ha reiterado ante esta Alzada.

V- Que, respecto al primer cuestionamiento vertido en el memorial en trato, el tribunal *a quo* resaltó que el actor había alegado que compraba los inmuebles como inversión y los vendía cuando necesitaba dinero, de manera tal que dicha actividad no representaba una porción sustancial del total de ingresos originados en sus distintas actividades declaradas. Sin embargo, estimó que ello no resultaba suficiente para establecer la falta de habitualidad invocada. Sobre el punto manifestó que, de los elementos incorporados por la inspección, se podía advertir la existencia de un capital afectado a la compra y venta de inmuebles, resultando evidente que se habían simulado los pasivos para diferir la imputación de las ventas en el período fiscal oportuno.

Además, recordó como ejemplo que el accionante había efectuado un loteo y operaciones de compraventa en pozo y posterior venta a precios de mercado, de lo cual cabía colegir que carecían de destino habitacional, dejando así de manifiesto la existencia de una actividad inmobiliaria y no una actividad esporádica o circunstancial.

Frente a tales fundamentos, la actora en su memorial no ha hecho sino reeditar sus objeciones, sin haber incorporado nuevos desarrollos argumentales ni haberse hecho cargo de los elementos de prueba y razonamientos esgrimidos, tanto por el Fisco como por el Tribunal.

En este sentido, es pertinente recordar que cuando en el recurso se vuelca un discurso subjetivo, que se limita a reproducir mecánicamente la postura sostenida desde la presentación inicial y traduce una crítica parcial -que implica una visión fragmentada de la causa-, terminan quedando incólumes argumentos decisivos en los que hace pie la sentencia apelada, lo que impide la revocación de la misma (cfr. C.S.J.N., Fallos, 333:1657 y 334:1703 “*Alfacar S.A.*”; asimismo, con otra formulación: Fallos, 328:645).

Tampoco es ocioso subrayar que el recurso consistente en insistir en contrario a lo interpretado en la instancia anterior, frente a la falta de prueba que sustente la postura insinuada y sin que se acredite que se incurriera en error al apreciarse los elementos aportados, o en la aplicación de los preceptos involucrados, comporta una mera discrepancia con lo decidido que por cierto no alcanza a justificar su revisión (conf. esta Cámara, Sala II, *in re “DGI (autos Grimaldi SA TF 20796-I)”*, del 12/06/2008, Consid. V y esta Sala -en su anterior composición-, Causa N° 7.809/15, “*Vidriera Argentina SA c/ DGA s/Recurso Directo de Organismo Externo*”, del 21/09/2015 y -en su actual composición- Causa N° 2.935/21, “*Olivera, Sergio Víctor y otros c/EN –M° Seguridad– GN s/personal militar y civil de las FFAA y de seg.*”, del 8/10/2024).

**VI-** Que, sin perjuicio de lo indicado, a fin de evitar un excesivo rigor formal en el análisis del requisito del art. 265 del Código Procesal que comprometa el debido proceso adjetivo, corresponde tratar los agravios incoados por la actora.

A tales efectos, viene colación recordar que el art. 1° de la Ley 20.628 establece que “*Todas las ganancias obtenidas por personas de existencia visible o ideal quedan sujetas al gravamen de emergencia que establece esta ley...*”.

A su vez, el art. 2° de la citada norma determinaba, según la redacción dispuesta por la Ley 26.893, vigente en el ejercicio fiscal involucrado, que “[a] los efectos de esta ley son ganancias, sin perjuicio de lo dispuesto especialmente en cada categoría y aun cuando no se indiquen en



Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL-  
SALA III

19944/2023 "SEGURA LOPEZ, PEDRO ANTONIO (TF 49686-I) c/  
DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE  
ORGANISMO EXTERNO"

*ellas: 1) Los rendimientos, rentas o enriquecimientos susceptibles de una periodicidad que implique la permanencia de la fuente que los produce y su habilitación...".*

Por otro lado, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha definido, en lo que aquí resulta *-mutatis mutandis-* aplicable, que los términos “profesión habitual” (locución que había sido empleada respecto al denominado “impuesto a los réditos”), deben entenderse con el alcance de actividad regular del contribuyente con el propósito de obtener beneficio. Esta actividad no es incompatible con la práctica de otra ocupación o negocio, pero una operación aislada no basta de ordinario para configurarla. Descartadas las simples inversiones de capital, son indicios de la “profesión habitual” la continuidad de las operaciones, su importancia con relación al giro del contribuyente y el fin de lucro. Tratándose de la compraventa de inmuebles basta para cumplir el requisito de la continuidad un número de operaciones adecuado para la eficacia de la especulación en tales bienes, lo que supone la posibilidad del transcurso de algún tiempo entre la compra y la enajenación (Fallos: 209:129).

Bajo estas directivas, ponderando la cantidad de operaciones verificadas, tanto en el período de los años 2009 al 2018, como en el ejercicio fiscal involucrado específicamente en el ajuste cuestionado, no se presentan atendibles las manifestaciones del recurrente respecto a que dichas operaciones no representaban una actividad habitual ni su actividad principal, máxime cuando esta postura contradice, además, su propia conducta relevante, al haber declarado y registrado ésta como su actividad secundaria en el rubro de servicios inmobiliarios por cuenta propia.

Por lo demás, respecto a los pronunciamientos judiciales que el recurrente cita, debe advertirse que en tales precedentes se discutía la gravabilidad con el impuesto a las ganancias de la indemnización por despido

por razones de maternidad o por razones de tutela sindical, en virtud de lo cual sus conclusiones –en oposición a lo que pretende el apelante- no resultan aplicables al caso *sub examine*, habida cuenta que aquellos conceptos indemnizatorios sobre los que el Alto Tribunal y esta Cámara debieron resolver no resultan semejantes a los que se discuten en este pleito.

**VII-** Que, por otra parte, al fundar su recurso, el apelante ha hecho hincapié -con el fin de establecer su falta de trascendencia- en que el resultado de la venta de los inmuebles involucrados sería sustancialmente menor, respecto del total de sus ingresos.

En este sentido, ha recalcado que “...*lo anterior se ve corroborado por la innegable situación de que el ajuste por `resultado por venta de inmuebles` representa el 3,46% del total de ingresos originados en distintas actividades`*” (cfr. fs. 187 vta.) y especialmente ha cuestionado por incongruente que en la sentencia el Tribunal hubiera expresado que dichos ingresos “*se convierten en principales ya **que superan en un 10% a los resultados de la declaración jurada original***” (cfr. fs. 186 vta., apartado 5.2., el énfasis no corresponde al original).

Ahora bien, no puede soslayarse que, como se ha indicado más arriba, el pasaje del decisorio apelado que transcribe el recurrente en su memorial, en rigor de verdad, reza “...*que si bien se arguye que se trata de ventas insignificantes, de la determinación de oficio surge que los ingresos declarados originalmente ascendían en 2015 a \$3.263.767,27 y el ajuste conformado por impugnación de pasivos ascendió a \$1.200.000 mientras que el ajuste por las dos operaciones que ahora se analizan se elevó a \$2.787.700. Por lo tanto lejos de ser insignificantes, se convierten en principales ya **que superan en un 100% a los resultados de la declaración jurada original.***” (el énfasis no corresponde al original). Error de transcripción que, como puede apreciarse, vacía de contenido *per se* toda la línea argumental intentada.

**VIII-** Que, en lo que refiere a la enrostrada deficiente valoración de las constancias probatorias, expresó el Tribunal que la prueba producida (informativa dirigida al Colegio de Martilleros de la Provincia de Jujuy y un informe pericial contable) no había resultado conducente en este sentido, puesto que se encontraba dirigida exclusivamente a sustentar la pretensión,





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL-  
SALA III

19944/2023 "SEGURA LOPEZ, PEDRO ANTONIO (TF 49686-I) c/  
DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE  
ORGANISMO EXTERNO"

incluida de manera subsidiaria, de que se computara el tributo considerando los costos de adquisición de los inmuebles actualizados.

En consecuencia, cabe recordar que el recurso previsto en el artículo 86 inc. b) de la LPT otorga carácter limitado a la revisión de esta Cámara, y que, por principio, queda excluido de ella el juicio del Tribunal Fiscal respecto de los extremos de hecho (cfr. C.S.J.N., Fallos: 300:985, considerando 5; 326:2987, considerando 9; 328:3048, considerando 11; 332:357, considerando 8; 334:249, considerando 7; 336:1668, considerando 8; 338:169, considerando 6; 340:1513, disidencia del Highton de Nolasco y Rosenkrantz, considerando 15; Causa CAF 32366/2012/CS1 RO, ***“Tecpetrol SA (TF 27621-1) c/ DGI”***, del 12/09/2017, considerando 11; Causa CAF 40457/2012/CS1 RO, ***“Eurnekian, Eduardo (TF 18906-1) c/ DGI”***, del 23/11/17, considerando 9; Causa 29.982/17, ***“ADM Argentina S.A. c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo”***, del 28/10/21, apartado III del dictamen fiscal al cual la Corte remite).

En tal orden de exposición, esta Cámara ha tenido ocasión de enfatizar el carácter limitado del citado recurso, razón por la cual cabe, en principio, estar a las conclusiones del Tribunal Fiscal sobre los hechos probados (cfr. Sala I, *in re*: “Merlino Automotores S.A.”, del 12/03/2009; Sala II, *in re*: “Frigorífico Marejada S.A.”, del 29/12/2009; Sala IV, *in re*: “Agropecuaria Laishi S.A.”, del 15/04/2010; esta Sala, “Del Buono, Jorge Luis”, del 15/03/2007; entre muchos otros).

Por tal razón, se ha dicho que el recurso impetrado no da acceso a una instancia ordinaria que haga posible un nuevo pronunciamiento sobre la prueba y sobre la conclusión a la que dicho órgano jurisdiccional hubiera arribado al ponderarla, salvo supuestos de error manifiesto (cfr. esta Sala, Causa N° 12.113/21, ***“CLK SA (TF 36588-I) c/ Dirección General Impositiva***

*s/ Recurso directo de organismo externo*”, del 9/08/2022; Causa N° 5.864/14, *“Boccuti, Antonio Miguel c/ Dirección General Impositiva s/ Recurso directo de organismo externo*”, del 6/11/2014; Sala V, Causa N° 35.379/10, *“Sullair Argentina S.A. (TF 24732-I) c/ DGI*”, del 21/03/2011).

Por lo tanto, si el apelante pretende la revisión de cuestiones de hecho y prueba de la sentencia del Tribunal Fiscal de la Nación, constituye un requisito de procedencia que el recurrente demuestre, preliminarmente, que la valoración efectuada por el mismo fue arbitraria (cfr. esta Sala, *in rebus*: *“CLK SA*”, cit. y Causa N° 72.680/18, *“Golden Penaut Argentina SA c/ Dirección General Impositiva s/ Recurso directo de organismo externo*”, del 9/05/2019), requerimiento que tampoco los argumentos traídos a esta Alzada permiten tener por configurado.

En definitiva, por lo hasta aquí expuesto, corresponde rechazar los agravios expresados en este capítulo y confirmar la sentencia, en lo principal que decide.

**IX-** Que, sentado ello, respecto al agravio expresado en subsidio - consistente en el pedido del actor de que se determine el monto del tributo adeudado detrayendo del precio de venta de los inmuebles en cuestión el importe de su adquisición, pero actualizado-, resulta menester indicar que, en el pronunciamiento apelado, se respondió a tal planteo que *“...la determinación que prevé la ley resulta de distraer del precio de venta su precio histórico de costo. Ningún sistema de actualización o ajuste incluido en la ley permite reexpresar el precio de costo para así reducir la ganancia gravada, como se pretende”* (cfr. fs. 163 vta.).

Por su lado, el accionante cita el precedente “Candy” del Alto Tribunal y denuncia la confiscatoriedad del impuesto determinado sin haber ajustado el precio de adquisición de los inmuebles enajenados. Propone, a tales efectos, que se contemple la mentada actualización, de acuerdo a la variación del Índice de Precios al Consumidor (en adelante IPC), del Índice de Costo de la Construcción o al aumento operado en la cotización del dólar estadounidense.

Con relación al **ajuste por inflación**, es importante recordar que esta Sala -en su anterior composición-, Causa N° 48.285/03, *“Establecimiento El Carmen SRL c/EN-AFIP DGI ley 24.073 s/proceso de conocimiento*”, del 11/11/2010 –entre otros precedentes–, reseñó la secuencia histórica del



## Poder Judicial de la Nación

### CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA III

19944/2023 "SEGURA LOPEZ, PEDRO ANTONIO (TF 49686-I) c/  
DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE  
ORGANISMO EXTERNO"

mentado mecanismo de ajuste, tanto desde el plano normativo – fundamentalmente desde su instauración por la Ley 23.260, pasando por la aprobación de la denominada “*Ley de Convertibilidad del Austral*” (Ley N° 23.928), hasta llegar al dictado de la Ley 24.073, que suspendió la aplicación del mecanismo a partir de abril de 1992–; el plano macroeconómico y jurídico: salida del “*régimen de convertibilidad*” –con especial mención de la “*Ley de Emergencia Económica*” (Ley N° 25.561), de los decretos 214/02, 1269/02, 554/03, de la resolución de la Secretaría de Hacienda 100/02 y la Nota Externa N° 10/02 de la AFIP–, hasta llegar al plano jurisprudencial de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, con el dictado de los **precedentes “*Santiago Dugan Trocello S.R.L. c/ Poder Ejecutivo Nacional - Ministerio de Economía s/ amparo*”, del 30/6/05 (cfr. CSJN Fallos 328:2567) y “*Candy SA c/ AFIP y otro s/ acción de amparo*”, del 3/7/09 (cfr. CSJN Fallos: 332:1571).**

Allí se señaló que de los precedentes jurisprudenciales referidos, que resultan complementarios, se extrae en primer lugar y como principio general, que el plexo normativo que impide a los contribuyentes la actualización de los balances impositivos para el cálculo de tributos, tuvo origen en el “*órgano al que el texto constitucional atribuye el ejercicio del poder tributario – respetándose, incluso, el procedimiento legislativo que estatuye el art. 52 de la norma suprema–*”, por lo cual “*no puede alegarse una violación al principio de reserva de ley tributaria, conclusión que no se modifica por el mero hecho de que haya existido un período en el que se observó un sensible proceso inflacionario*” (v. Considerando IV, fallo cit.).

En esa senda, también se sostuvo que, sin perjuicio de ello, el Máximo Tribunal ha entendido que la eventual confiscatoriedad que puede provocar el cálculo del impuesto a las ganancias sin el ajuste, opera como excepción al principio general expuesto. Confiscatoriedad que ha sido definida,

a la luz de la jurisprudencia clásica del tribunal, como “*absorción por parte del Estado de una porción sustancial de la renta o el capital*” “*que exceda los límites razonables de imposición*” (cfr. CSJN Fallos: 332:1571, Considerando 14).

Se afirmó además que la Corte sostuvo que la configuración de esa excepción debe ser debidamente fundada y acreditada por el contribuyente que solicita la aplicación de la actualización en cuestión.

Carga probatoria respecto a la cual, en cuanto aquí adquiere especial relevancia, el Tribunal Címero especificó que “*el mero cotejo entre la liquidación del impuesto efectuada sin el ajuste por inflación, y la suma que correspondería abonar por el tributo en caso de aplicarse tal mecanismo de ajuste no es apto para acreditar una afectación al derecho de propiedad, ya que tal compulsas no trasciende el ámbito infra constitucional, y sólo podría derivar de ella la mayor o menor bondad o equidad de un sistema por sobre el otro, pero no la demostración de la repugnancia de la solución establecida por el legislador con la cláusula constitucional invocada*” (cfr. “**Candy**”, Considerando 4º y “**Dugan Trocello**”, Considerando único, segundo párrafo).

Por lo tanto, dicha carga sólo podría cumplirse a través de un adecuado peritaje contable (cfr. CSJN Fallos 333:631).

Ahora bien, respecto al contenido concreto de dicho medio probatorio, esta Alzada comparte lo expresado en el voto concurrente de la sentencia apelada, en el cual se observó que “*asiste razón tanto al perito propuesto por el organismo como a lo señalado en el escrito de impugnación del informe efectuado por la representación de la demandada (vide fs. 106/107 vta.), en torno a que el experto ofrecido por la actora expone datos sin identificar origen alguno y llega a conclusiones basadas en ello, todo lo cual - tal como surge del alegato producido por la representación fiscal (fs. 148/153 vta.)- no sólo carece de sustento técnico sino que además distorsiona cualquier resultado que se pretenda validar*”.

A mayor abundamiento, si bien tanto en el recurso interpuesto ante el Tribunal *a quo* como en el memorial en trato el contribuyente alude a “cuestiones constitucionales” al abordar este planteo ha abundado en aseveraciones genéricas y meramente tangenciales acerca de la afectación del principio de razonabilidad y del derecho de propiedad. Por ello, es menester recordar que los argumentos que sustenten peticiones de este tipo deben contener no sólo el aserto de que la norma impugnada causa un agravio, sino



Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL-  
SALA III

19944/2023 "SEGURA LOPEZ, PEDRO ANTONIO (TF 49686-I) c/  
DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE  
ORGANISMO EXTERNO"

también la demostración de éste en el caso concreto, ya que la impugnación sobre la cual se sostiene que la normativa atacada afecta garantías constitucionales no resulta suficiente para ejercer la más delicada de las funciones que fueron encomendadas a un tribunal de justicia –que, como se dijo, debe ser considerada como la *última ratio* del orden jurídico y ejercerse sólo cuando la repugnancia con la cláusula constitucional sea manifiesta y la incompatibilidad inconciliable, o bien cuando se trate de una objeción palmaria (conf. CSJN, Fallos: 327:1899; 326:4727; 331:2068; 333:447, 329:5567, entre muchos otros)–, por lo que no cabe si no se ha realizado un desarrollo claro y suficiente sobre el alcance de tales cláusulas constitucionales y su conexión circunstanciada con los hechos materia del caso, todo lo que obsta a la declaración de invalidez de la norma (conf. CSJN, Fallos: 251:121; 307:2080; 317:1076, entre otros; y esta Sala, Causa N° 11.834/21, “**Mutual Federada 25 de Junio Sociedad de Responsabilidad Reciproca (TF 17602995-I) c/Dirección General Impositiva s/Recurso Directo de Organismo Externo**”, del 10/02/2022).

Por tal razón, tampoco corresponde admitir el agravio vertido por la recurrente sobre este aspecto de la *litis*.

**X-** Que las costas de esta instancia deben ser impuestas a la parte vencida, ya que no se advierte la existencia de razones que justifiquen apartarse del principio general de la derrota (art. 68, primera parte, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

Por ello, **SE RESUELVE**: rechazar el recurso de apelación interpuesto por la demandada y, en consecuencia, confirmar la sentencia apelada, con costas.

Conociendo de los recursos de apelación deducidos contra la regulación de honorarios de fs. 67 y vta., ponderando la naturaleza del juicio, su monto (cfr. fs. 1), la importancia de la cuestión y la entidad de la labor desarrollada en la única etapa cumplida ante el Tribunal Fiscal, **SE FIJAN** los honorarios de la dirección letrada y representación del Fisco Nacional en **53 UMA** , que equivalen -a la fecha- a la suma de tres millones ochocientos treinta y un mil cuarenta y cinco pesos -\$3.830.045-, en conjunto y , con fundamento en pautas análogas a las enunciadas y considerando, además, el resultado del recurso, **SE ESTABLECEN** sus emolumentos, por las tareas cumplidas en la alzada (cfr. contestación de memorial de fs. 200/211 vta.) en **13 UMA**, que equivalen -a la fecha- a la suma de novecientos treinta y nueve mil cuatrocientos cuarenta y cinco pesos -\$939.445-. Finalmente, en atención a la razonable proporción que la retribución de los auxiliares de la justicia debe guardar con la de los restantes profesionales intervinientes en el pleito y que solamente fueron apelados por altos, **SE CONFIRMAN** los emolumentos de la Sra. perito contadora (arts. 16, 19, 20, 21, 29, 30, 44 de la Ley 27.423, art. 3 del decreto ley 16.638/57 y Res. SGA 1236/25).

Hágase saber que, en caso de que el profesional beneficiario acredite -en la instancia anterior- su condición de responsable inscripto frente al Impuesto al Valor Agregado, se deberá adicionar a los emolumentos aquí fijados la alícuota correspondiente a dicho tributo, que también se encuentra a cargo del condenado en costas de conformidad con la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (*Fallos*: 316:1533; 322:523; 329:1834, entre otros).

**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 Ac. 3/25 de esta Cámara.**

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ

JORGE EDUARDO MORÁN