República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2026-69626833-APN-VOCIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 17 de Julio de 2026

Referencia: Voc. 9ª EXPTE. 34.976-I "SALEME, ANTONIO". Sentencia.

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, se reúnen los miembros de la Sala “C” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Viviana Marmillon (Vocal Titular de la 7ª Nominación), Claudio Esteban Luis (Vocal Titular de la 8ª Nominación) y Daniel Alejandro Martín (Vocal Subrogante de la 9ª Nominación), para resolver el **Expediente N° 34.976-I,** caratulado **“SALEME, ANTONIO s/apelación”.**

El Dr. Martín dijo:

I- Que a fs. 18/19 Antonio Saleme por su propio derecho interpone recurso por denegatoria de repetición previsto en el art. 81 de la Ley N° 11.683 (t.o. 1998 y modif.) contra la Resolución N° 53/2011 de fecha 13/05/2011 (DVRRSF) dictada por el Jefe (Int.) de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Santa Fe de la ex A.F.I.P.-DGI, por la cual se le desestimó la acción interpuesta por el IVA periodo fiscal 07/2007 e Impuesto a las Ganancias 2007.

Explica como cuestión previa, que la presente acción es resultado de un proceso de fiscalización conforme la Orden de Intervención donde se determinaron: diferencias en el Impuesto a las Ganancias a favor del Fisco Nacional por el año 2007, e IVA período fiscal 07/2007, lo que incluye (para ambos tributos) capital, multa e intereses. Que esas diferencias fueron regularizadas mediante dos planes de pagos, el primero bajo el régimen especial de la RG 2774 N° D086494 (Ganancias e IVA más intereses) consolidado el 26/04/2010 y el segundo por las multas N° D347673 consolidado el 09/08/2010.

Expone que las sumas ingresadas en los planes de facilidades son resultado de su exclusión del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes conforme Ley 25.865 en sus artículos 21 inc. a) y 22, como consecuencia de un ingreso extraordinario producido en el mes de julio de 2007 por la suma de $ 200.000.- sin advertir que ninguna norma retrotrae los efectos al mes en el que se superaron los parámetros.

Cita el fallo emitido por este Tribunal, “FERREIRO, CARLOS ALBERTO s/rec. de apelación, Expte N° 31.046-I - Sala A” donde se concluye que los efectos de la exclusión del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes produce efectos a partir del 1° día del mes siguiente al que se produzca alguna de las causales de exclusión. Señala que la causa mencionada es equivalente al caso de autos, por lo que solicita se aplique idéntico criterio al allí sostenido.

Por último aclara que su situación fiscal cambió a partir del 01/08/2007 y ofrece como prueba los antecedentes referidos a la Orden de Intervención 441500 solicitando que se oficie a AFIP para remitirlos. Pide que se tenga por interpuesta la acción contra la denegatoria de repetición y que oportunamente se revoque la resolución apelada con costas.

II- Que a fs. 25/34vta. el Fisco Nacional contesta el traslado del recurso deducido en autos.

Afirma que la cuestión de fondo que se debate se originó a causa de una fiscalización que constató que a partir del mes de julio de 2007 el Sr. Antonio Saleme había obtenido un ingreso extraordinario que superaba los ingresos previstos para la última categoría, lo que tuvo como consecuencia su exclusión del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes a partir de dicho mes (julio de 2007).

Manifiesta que el art. 22 de la Ley 25.865 es determinante al sostener que las causales de exclusión de pleno derecho previstas en el art. 21 de esa norma, operan automáticamente, desde el momento en el que tal hecho ocurre, lo que además fue reconocido por el recurrente al presentar las declaraciones juradas originales.

Menciona el Dictamen N° 46/06 de la Dirección de Asesoría Técnica del 21/07/2006, por el que se manifestó que “si durante la vigencia de la Ley 25.865 el contribuyente omite documentar operaciones como lo indica el art. 11 del Anexo de la Ley 25.865 y esta Administración lo verifica, corresponde la exclusión de oficio desde el momento en que ocurrió tal omisión”.

En relación a la jurisprudencia citada, considera que es errónea la interpretación de la actora, ya que en el fallo “FERREIRO, CARLOS ALBERTO s/rec. de apelación” el contribuyente cuestionó la fecha desde la cual el Fisco Nacional reclamó su exclusión del régimen, pero que en el caso de autos el apelante aplica la premisa del art. 22.

Hace saber que la actora deberá demostrar efectivamente el pago del impuesto y que el mismo es indebido.

Acompaña antecedentes administrativos, se opone a la prueba ofrecida por la recurrente y concluye que no es viable el recurso deducido por lo que solicita su rechazo con costas. Hace reserva del caso federal.

III- Que a fs. 70 por medio de PV-2026-50464883-APN-VOCIX#TFN se elevan los autos a conocimiento de la sala “C” y a fs. 74 mediante IF-2026-55451792-APN-VOCIX#TFN se pasan los mismos para dictar sentencia.

IV- Que corresponde establecer si la denegatoria de repetición se ajusta a derecho.

Que el recurrente registra inscripción desde el período 04/1986 en el Sistema Registral, siendo su actividad económica declarada desde el 03/1999 “Servicios Jurídicos” Código 741101. A su turno en el Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes (Monotributo) registra su alta desde el período 10/1998 hasta el período 06/2007.

Que a través de la fiscalización desarrollada bajo la Orden de Intervención N° 441500 en el Impuesto a las Ganancias períodos fiscales 2007 y 2008 e IVA períodos fiscales 01/2007 a 08/2009 se constató que el Sr. Antonio Saleme superó el parámetro de los ingresos previstos para la última categoría de Monotributo, por lo que atento que en el mes de julio de 2007 sus ingresos brutos ascendieron a $ 200.000.- lo que provocó su exclusión del Régimen citado y su consiguiente inscripción en el IVA en forma retroactiva a partir de julio de 2007 e Impuesto las Ganancias períodos fiscal 2007.

Se deja constancia que el Sr. Saleme presentó las declaraciones juradas originales correspondientes a ambos impuestos y los saldos resultantes de las mismas fueron incluidos en el plan de facilidades de pago previsto en la RG 2774/10 Plan N° D086494 (Ganancias e IVA) consolidado el 26/04/2010.

Ahora bien, la recurrente se queja de que a su entender la exclusión del Monotributo surte efectos a partir del 01/08/2007 quedando fuera de imposición de los tributos ajustados, el ingreso neto extraordinario de $ 165.289.- (+ IVA = $ 200.000.-) que se produjo en el año 2007, razón por la cual basa su petición en el fallo “FERREIRO, CARLOS

ALBERTO s/rec. de apelación”.

V- Es oportuno mencionar que el art. 21, inciso a) del Anexo de la Ley 25.865 (Monotributo) - vigente al momento de los hechos- expresa: “*Quedan excluidos de pleno derecho del Régimen Simplificado (RS) los contribuyentes que: a) Sus ingresos brutos correspondientes a los últimos doce (12) meses superen los límites establecidos para la última categoría, de acuerdo con el tipo de actividad que realice y teniendo en cuenta lo previsto por el artículo 3º del presente régimen.*

….Desde el momento en que se produzca cualquiera de las causales de exclusión, los contribuyentes deben dar cumplimiento a sus obligaciones impositivas y de la seguridad social, por los respectivos regímenes generales.”

A su turno el art. 22 del mismo cuerpo normativo señala que: “*El acaecimiento de cualquiera de las causales indicadas en el artículo anterior producirá, sin necesidad de intervención alguna por parte de la Administración Federal de Ingresos Públicos la exclusión automática del presente régimen desde el momento en que tal hecho ocurra, por lo que los contribuyentes deberán dar cumplimiento a sus obligaciones impositivas y de los recursos de la seguridad social, según los regímenes generales respectivos, debiendo comunicar en forma inmediata dicha circunstancia al citado organismo.*”

Por último, cabe mencionar el art. 8 del Dto. 806/04 del Anexo de la Ley 25.865 que aclara: “*Los ingresos brutos referidos en el último párrafo del Artículo 3° del "Anexo", son los* ***devengados*** *en el período que corresponda a cada situación prevista en el Régimen Simplificado (RS).”* (el resaltado me pertenece)

VI- Que en lo relativo a la jurisprudencia citada por las partes “FERREIRO, CARLOS ALBERTO s/rec. de apelación, Expte. N° 31.046-I”, si bien el Fisco Nacional manifiesta que la sentencia dictada por la Sala A de esta Tribunal no se encontraba firme por estar apelada ante la CNACAF, lo cierto es que con fecha 13/12/2011 la Alzada emitió su decisión haciendo saber que:

“En tal sentido cabe puntualizar que a fin de precisar el alcance de las normas tributarias se deben computar la totalidad de los preceptos que las integran, para que el propósito de la ley se cumpla de acuerdo con las reglas de una razonable y discreta interpretación (Fallos: 315:942 y 316: 2499, entre otros).

En el caso de autos, el criterio de interpretación que ha efectuado el Tribunal Fiscal resulta razonable, porque tomó el momento en que, según la ley de monotributo, se debe tener por configurado el hecho imponible (aspecto temporal), cuyo presupuesto es mensual, así como los distintos momentos que contempla la ley en cuanto a la adhesión, renuncia o baja del régimen, que se computan por mes completo.

Nótese, en este sentido, que el propio art. 21 inciso a) del Anexo de la ley 25.865 se refería a los ingresos brutos correspondientes a los "últimos doce meses" a fin de considerar si se superaba el tope que preveía dicha norma como causal de exclusión.”

“V.- Que, como se dijo, el régimen de monotributo previsto en el Anexo de la ley 25.865 no previó el momento preciso en que se debía considerar operada la exclusión del régimen, lo que dio lugar a distintas opiniones y críticas de la doctrina y, por consiguiente, fue necesario establecerlo específicamente, lo que recién se hizo por medio de la ley 26.565. Por ello, la interpretación efectuada por el Tribunal Fiscal respeta la letra en cuanto a la forma de computar los períodos en el monotributo, lo que no fue rebatido debidamente por el Fisco.

Por lo tanto corresponde confirmar lo resuelto por el Tribunal Fiscal sobre el punto, con costas en la alzada por su orden en atención a la naturaleza compleja de la cuestión.”

VII- Ahora bien, a mi entender, el presente caso debe ser analizado a la luz de los hechos concretos que lo rodean y de las implicancias que pudieran derivarse de la aplicación generalizada del caso Ferreiro, sin distinción de los atributos de cada caso en particular.

La exclusión del monotributo en la ley vigente al momento de los hechos operaba para el rubro servicios cuando los ingresos anuales, superaran los $ 72.000, equivalente a un promedio de $ 6.000 mensuales. A su vez la litis está trabada alrededor del mes de julio de 2007, cuando el contribuyente en ese período facturó la suma de $ 200.000, superando así en más de 30 veces el límite promedio mensual. No quedan dudas que ese monto produjo la exclusión del régimen, y la obligatoriedad de inscripción en el Impuesto al Valor Agregado e Impuesto a las Ganancias, sin embargo considero que el debate de si la exclusión procede desde el 1° de julio o desde el 1° de agosto, lleva implícito el reconocimiento o no que esos $ 200.000 queden virtualmente fuera de la tributación, a manera de exención o perdón, ya que en la hipótesis del 1° de agosto, bastará con abonar la cuota del monotributo aplicable para sujetos incluidos en la última categoría con ingresos promedios máximos de $ 6.000.-, quedando así al margen de la tributación la facturación extraordinaria, ya que las inscripciones en el impuesto operarían a partir del 1° de agosto.

Acá califico de excepcional la situación porque de hecho hasta esa fecha no se produjeron facturaciones que superaran los $ 72.000.- anuales y en los períodos siguientes a la inscripción la facturación efectiva se instaló en los siguientes valores : $ 3.255,48 (febrero 2008), $ 7.766,46 (mayo 2008), $ 2.000 (julio 2008), $ 17.285,92 (agosto 2008), $ 1.227,18 (septiembre 2008), $ 54.113,44 (noviembre 2008), $ 2.000 (diciembre 2008), $ 2.492,35 (febrero 2009), $ 2.000 (marzo 2009), $ 3.000 (abril 2009), $ 7.641,76 (mayo 2009), $ 996,50 (junio 2009), $ 774 (julio 2009) y $1.000 (octubre 2009).

Como se puede apreciar ni en el resto del año 2007 (dos meses de facturación por $ 3.665,96 y $ 10.665,71), ni en 2008 ($ 87.648,48 en todo el año, con un promedio menor a $ 7.500 por mes) ni 2009 (todo el año $ 17.904,60) se produjeron sumas que se acercaran al monto de $ 200.000, núcleo del conflicto. Estos ratios muestran el carácter extraordinario de la facturación del mes de julio de 2007, que obligan a una lectura y aplicación restrictiva de la norma pues su aplicación -sin más- podría llevar a que se permitieran facturaciones exageradas con el único fin de extraerlos de la tributación, especialmente del Impuesto a las Ganancias e Impuesto al Valor Agregado. En el caso, esa desmedida está dada por una facturación que supera en 30 veces el límite para permanecer en el monotributo y que no se mantienen en el tiempo.

Que el contribuyente no acercó elementos que permitieran evaluar razonablemente la inusual cifra facturada (vg. tal como participación de honorarios, origen de los servicios prestados y remunerados, etc.), inclusive otro elemento de trascendencia como la época de devengamiento de los ingresos facturados. Tampoco se puede admitir que el legislador haya creado una ventana de tiempo para que se pudieran quitar de la tributación sumas no habituales sin explicación alguna, pudiendo llegar a cifras millonarias.

En el presente caso, entiendo que la facturación de $ 200.000.- debería quedar fuera de los rangos que definen la permanencia en el monotributo y en consecuencia tributar por el régimen general del IVA y Ganancias. Por lo expuesto, corresponde rechazar el recurso por denegatoria de repetición intentada por la actora, con costas.

VIII- Regular honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, por su actuación en autos en la suma de $ 98.112.- (Pesos noventa y ocho mil ciento doce) por el patrocinio letrado y de $ 39.244.- (Pesos treinta y nueve mil doscientos cuarenta y cuatro) por la representación procesal, los que quedan a cargo de la recurrente, teniendo en cuenta a tal fin la labor desarrollada por los mismos en la etapa cumplida, el resultado obtenido y demás pautas establecidas en la Ley Nº 21.839, modificada por la Ley Nº 24.432. Se deja constancia que los honorarios regulados no incluyen el IVA.

La Dra. Marmillon dijo:

I.- Que adhiero al relato de los hechos efectuado por el Vocal preopinante, no así a la solución alcanzada.

II.-Que no encontrándose discutida en autos la procedencia de la exclusion del recurrente al Régimen Simplificado Para Pequeños Contribuyentes por el acaecimiento de un ingreso extraordinario producido en julio de 2007, la controversia se centra en establecer si la misma se configuró a partir de ese mismo mes, como sostiene el Fisco Nacional, o -como pretende el Sr. Saleme- a partir del mes siguiente, esto es 1° de agosto de 2007.

II.- Que la Sala A de este Tribunal ha tenido oportunidad de expedirse en una cuestión sustancialmente análoga al

sentenciar en los autos “Ferreiro Carlos Alberto s/recurso de apelación” del 15/2/2010, criterio que se comparte.

En el mencionado precedente, luego de un análisis del hecho imponible como categoría normativa, se concluye que en el caso del monotributo se está frente a un hecho imponible complejo, con un presupuesto periódico -mensual-. Ello así, se afirma que la obligación tributaria que genera se vincula con ese período y precisamente, los períodos a los que alude la ley 25.865 tienden siempre a computarse por mes completo.

En tal sentido, se afirma que su artículo 18 al hablar de la adhesión y baja del régimen simplificado, prescribe que la opción al mismo se perfeccionará mediante la inscripción de los sujetos que reúnan las condiciones que se establecen en el artículo 2° y que una vez ejercida sujetará a los contribuyentes a dicho régimen desde el mes inmediato siguiente a aquel en que se efectivice, hasta el mes en que se solicite su baja por cese de la actividad o renuncia al régimen, la que según prevé el artículo 21, producirá efectos a partir del primer día del mes siguiente.

Por otra parte, la Alzada, en oportunidad de confirmar dicho pronunciamiento (Sala IV, 13/12/2011) entendió que: “…*el criterio de interpretación que ha efectuado el Tribunal Fiscal resulta razonable, porque tomó el momento en que, según la ley de monotributo, se debe tener por configurado el hecho imponible (aspecto temporal), cuyo presupuesto es mensual, así como los distintos momentos que contempla la ley en cuanto a la adhesión, renuncia o baja del régimen, que se computan por mes completo.*

Nótese, en este sentido que el propio art. 21 inciso a) del Anexo de la ley 25.865 se refería a los ingresos brutos correspondientes a los “últimos doce meses” a fin de considerar si se superaba el tope que preveía dicha norma como causal de exclusión.”

III.- Que tales conclusiones, en relación con la configuración del aspecto material del hecho imponible de que se trata, no se ven alteradas o relativizadas por cuestiones vinculadas con la naturaleza o situación en torno a las facturaciones que motivaran la salida del régimen, sobre las que, por otra parte, el Fisco Nacional no ha efectuado planteo alguno.

IV.- Sentado lo que antecede, corresponde hacer lugar a la repetición intentada por la contribuyente, con más los intereses calculados desde la fecha de interposición del reclamo administrativo (art. 179 ley 11.683), liquidados a la tasa pasiva promedio publicada mensualmente por el Banco Central de la República Argentina de acuerdo con lo dispuesto en la doctrina plenaria establecida por este Tribunal en la causa “Dálmine Siderca S.A.I.C.” del 27/12/93 (Expte. N° 6.031-I), que resulta de acatamiento obligatorio en virtud de lo establecido por el art. 151 de la ley procedimental. Costas a la vencida.

El Dr. Luis dijo:

1. Que comparto el relato de los hechos realizado por el vocal instructor.

2. Que coincido con el criterio y los fundamentos expuestos por la Sala “A” de este Tribunal, en la causa “*Ferreiro Carlos Alberto s/ recurso de apelación*” (sentencia del 15/2/2010), confirmado por la Sala IV de la Alzada, en sentencia firme del 13/12/2011 (recurso extraordinario denegado el 3/4/2012 y queja denegada por la CSJN el 4/9/2012), cuyos principales argumentos fueron transcriptos por el vocal preopinante en su considerando VI. En este sentido, en el caso de autos no encuentro ningún motivo ni circunstancia válida suficiente que permita efectuar un razonamiento *distinto* que el realizado en el precedente citado.

3. Que por ello, corresponde hacer lugar a la repetición interpuesta por la actora, con más los intereses calculados desde la fecha del reclamo administrativo previo (cfme. art. 179, ley 11.683), liquidados a la tasa establecida en el plenario de este Tribunal “*Dálmine Siderca SAIC*” del 27/12/1993, de acatamiento obligatorio para el suscripto (cfme. art. 151, ley 11.683); con costas.

En atención a la votación que antecedente, por mayoría **SE RESUELVE:**

Hacer lugar a la repetición intentada por la contribuyente, con más los intereses calculados desde la fecha de interposición del reclamo administrativo previo (art. 179 ley 11.683), liquidados a la tasa pasiva promedio publicada mensualmente por el Banco Central de la República Argentina de acuerdo con lo dispuesto en la doctrina plenaria establecida por este Tribunal en la causa “Dálmine Siderca S.A.I.C.” del 27/12/93 (Expte. N° 6.031-I). Costas a la vencida.

Regístrese, notifíquese y archívese.-

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.07.16 16:10:58 -03:00

Viviana Marmillon
Vocal
Vocalía VII Sala C Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.07.17 15:25:25 -03:00

Claudio Esteban Luis
Vocal
Vocalía VIII Sala C Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.07.17 15:38:46 -03:00

Daniel Alejandro Martín
Vocal Subrogante
Vocalía IX Sala C Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.07.17 15:38:47 -03:00