Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA V

32836/2025

SPERAT, ANDREA-TF 37921-I c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de octubre de 2025.-

VISTOS Y CONSIDERANDO:

I.- Que, mediante la sentencia del 4 de diciembre de 2024, la Sala B del Tribunal Fiscal de la Nación resolvió, por mayoría, y en cuanto aquí interesa “declarar abstracto el tratamiento de las Resoluciones Nros. 53/2013 (DV RRT), N° 87/2013 (DV RRTU) y 86/2013 (DV RRTU), con costas por su orden”.

Primeramente, puso de manifiesto que mediante las referidas resoluciones se había determinado de oficio el Impuesto a las Ganancias correspondiente al período fiscal 2009, más sus intereses y multa, respecto de los contribuyentes: a) Andrea Sperat: $ 43.299,39, $ 45.724,16 y $ 129.898,17, respectivamente; b) Carlos Alejo Ducca: $ 30.353,65, $ 35.442,94 y $ 91.060,95, respectivamente y; c) Irene María Viaña: $ 40.757,08, $ 47.454,83 y $ 122.271,24, respectivamente.

En el caso, se habían impugnado una serie de gastos originados en el reintegro del 17,5% que percibía la Farmacia La Estación S.H., de la cual eran socios los aludidos contribuyentes, por parte de la Mutual Ama Vitta. Explicó que la referida farmacia practicaba un descuento del 30% a quienes efectuaran sus compras utilizando la tarjeta Vitta que deducía como gasto y; posteriormente, recibía un reintegro del 17,5%, mas no había efectuado la detracción de ese porcentaje.

Indicó que, durante el trámite de la causa, se habían presentado los referidos contribuyentes y manifestado su acogimiento al Régimen de Exteriorización de Moneda Extranjera establecido en la Ley n° 26.860, habiendo adquirido Certificados de Depósitos para Inversión (CEDIN) (cfr. fs. 96/98, 185/187 y 344/346).

En tales condiciones, recordó que la ley que regula la exteriorización voluntaria de la tenencia de moneda extranjera en el país y en el exterior, a través de la adquisición de los instrumentos financieros creados a esos fines fue reglamentada mediante la Resolución General AFIP n° 3509.

Destacó que el importe exteriorizado no se halla sujeto a impuesto especial alguno, quedando supeditado el goce del

beneficio a la aludida adquisición de los instrumentos financieros (artículos 3° y 5° de la Ley).

Hizo hincapié en que en el artículo 9 de la referida ley, se dispuso que "[l]os sujetos que efectúen la exteriorización, conforme a las disposiciones de este título, no estarán obligados a informar a la Administración Federal de Ingresos Públicos, sin perjuicio del cumplimiento de la ley 25.246 y demás obligaciones que correspondan, la fecha de compra de las tenencias ni el origen de los fondos con las que fueran adquiridas, y gozarán de los siguientes beneficios:

a) No estarán sujetos a lo dispuesto por el inciso f) del artículo 18 de la ley 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, con respecto a las tenencias exteriorizadas (…)

c) Quedan eximidos del pago de los impuestos que hubieran omitido declarar, de acuerdo con las siguientes disposiciones:

Eximición del pago de los Impuestos a las Ganancias , a la Transferencia de Inmuebles de Personas Físicas y Sucesiones Indivisas y sobre los Créditos y Débitos en Cuentas Bancarias y Otras Operatorias, respecto del monto de la materia neta imponible del impuesto que corresponda, el importe equivalente en pesos de la tenencia de moneda extranjera que se exteriorice".

Agregó que de conformidad con lo establecido en el artículo 10, las personas físicas y sucesiones indivisas que efectúen la exteriorización "podrán liberar con la misma las obligaciones fiscales de las empresas o explotaciones unipersonales, de las que sean o hubieran sido titulares". Al respecto, expresó que esa liberación de obligaciones fiscales debía ser interpretada como comprensiva de las "…obligaciones que ya hubieren sido determinadas, por cuanto en caso contrario, de ser inexistentes, no podrían ser referidas como pasibles de liberación. Ello así, toda vez que de la misma ley surge que el Organismo Fiscal ha de abstenerse de sustanciar recursos por el valor del monto liberado contra los contribuyentes que se hubieren acogido al régimen…".

Además, indicó que para la determinación del monto en pesos de la moneda extranjera exteriorizada debería tomarse en consideración el valor de su cotización al tipo de cambio comprador del Banco de la Nación Argentina, vigente a la fecha de la respectiva exteriorización (artículo 12 de la Ley 26.860).

Hizo alusión a los diversos argumentos por los cuales el Fisco se había opuesto a los referidos acogimientos y concluyó que, a contrario de lo expresado por dicha parte, la contribuyente Andrea

Sperat sí había cumplido con lo establecido en el artículo 13 de la Ley y; además, tampoco resultaba del análisis de la reglamentación que los contribuyentes debieran informar al organismo fiscal sobre los aludidos acogimientos. Por ende, indicó que "…el monto exteriorizado en el expte. Nro. 37.921-I [contribuyente Andrea Sperat] alcanza la suma de USD 20.000 – y que, tomando el tipo de cambio correspondiente a la fecha de exteriorización, es decir al 25/03/2014 – equivale a $158.400. Suma que alcanza a cubrir el monto del capital apelado. Mismo sentido siguen, las sumas exteriorizadas por los contribuyentes Ducca y Viaña refieren a USD 15.000 cada uno– monto que, a la fecha de exteriorización, es decir al 28/03/2014 – equivalen a $118.950. Sumas que también alcanzan a cubrir el monto del capital apelado".

Por las razones expuestas, declaró abstracto el tratamiento de las Resoluciones n° 53/2013, 87/2013 y 86/2013, por efecto de la aplicación de los beneficios dispuestos por la Ley n° 26.860, con costas por su orden.

Posteriormente, a fs. 450 y vta., fueron regulados los honorarios del Fisco, en la suma de $ 1.363,77 pesos por las tareas cumplidas por la representación procesal y; en la suma de $ 3.409,41, los correspondientes al patrocinio letrado.

II.- Que, contra la referida sentencia el Fisco apeló y expresó agravios a fs. 459/464, los que no fueron replicados por la parte actora. Asimismo, a fs. 465, esa misma parte apeló los honorarios regulados a su favor por considerarlos bajos.

Primeramente, refiere que de conformidad con lo expresado en su presentación de fs. 457 y vta, desiste de cuestionar el decisorio del Tribunal Fiscal en tanto declaró abstracto el tratamiento del recurso de apelación interpuesto respecto de la Resolución n° 53/2013(DV RRTU) mediante la cual se había determinado de oficio el Impuesto a las Ganancias correspondiente al período fiscal 2009, respecto de la contribuyente Andrea Sperat ya que la cantidad de CEDINes suscriptos por aquella "…alcanzan para cubrir cuantitativamente el ajuste liberado en el pronunciamiento en ciernes".

Posteriormente, y con cita de lo previsto en el artículo 9° de la Ley n° 26.860, afirma que las sumas exteriorizadas por los contribuyentes Ducca y Viaña, expresadas en pesos de conformidad con el tipo de cambio comprador del Banco de la Nación Argentina de esas fechas ($ 118.950 para cada uno), resultaban insuficientes para cubrir la totalidad de la materia neta imponible ajustada ($ 142.247,10 cada uno).

Expresa que, “[e]n efecto, los CEDINes adquiridos por los contribuyentes (y su importe equivalente en pesos al tipo de cambio comprador BNA a la fecha de la exteriorización) debían alcanzar para cubrir la materia neta imponible ajustada (cfr. arts. 9 y 12 de la Ley 26860), y no el monto del capital apelado como erróneamente sostiene la sentencia en crisis”.

Sobre la base de tales afirmaciones, sostiene que existe un saldo a favor del Fisco, remanente a cargo de Carlos Alejo Ducca e Irene María Viaña, de $ 8.153,99 cada uno, más sus respectivos intereses y multa. Por ello, solicita que sean confirmadas las Resoluciones n° 87/2013 (DV RRTU) y 86/2013 (RRTU) “…por aquella porción de materia imponible ajustada que no [se] alcanza a cubrir [con] la cantidad de CEDINes suscriptos por los contribuyentes…”. Además, solicita que las costas de ambas instancias sean establecidas a cargo de la parte actora en su condición de vencida.

III.- Que, no se halla debatido en los presentes autos la procedencia del Régimen de Exteriorización de Tenencias de Moneda Extranjera previsto en la Ley n° 26.860 mediante la adquisición de Certificados de Depósitos para Inversión (CEDIN) ni los valores de aquellos en moneda extranjera y la suma que representaban en pesos, de conformidad con el tipo de cambio comprador del Banco de la Nación Argentina, al momento de las aludidas exteriorizaciones.

Concretamente, se halla en discusión si la eximición para el pago del Impuesto a las Ganancias contenida en el artículo 9° de esa Ley debe ser cuantificada de la manera en que lo efectuó el Tribunal Fiscal (es decir, eximiendo del pago de ese impuesto por la misma cantidad de pesos equivalentes a las sumas que en moneda extranjera fueron exteriorizados) o bien, como propone el Fisco en sus agravios, es decir, eximiendo del pago del Impuesto a las Ganancias que resultare adeudar el contribuyente al excluirse de la materia imponible la cantidad que en pesos representen las sumas exteriorizadas mediante el aludido régimen.

Al respecto, y tal como expone el Fisco, el mencionado artículo 9° de la Ley n° 26.860 dispone que “[l]os sujetos que efectúen la exteriorización (…) gozarán de los siguientes beneficios: c) Quedan eximidos del pago de los impuestos que hubieran omitido declarar, de acuerdo con las siguientes disposiciones: 1. Eximición del pago de los Impuestos a las Ganancias, a la Transferencia de Inmuebles de Personas Físicas y Sucesiones Indivisas y sobre los Créditos y Débitos en Cuentas Bancarias y Otras Operatorias, respecto del monto

de la materia neta imponible del impuesto que corresponda, el importe equivalente en pesos de la tenencia de moneda extranjera que se exteriorice".

Por ende, es dable afirmar que las sumas exteriorizadas por los contribuyentes Carlos Alejo Ducca e Irene María Viaña, expresadas en pesos de conformidad con el referido tipo de cambio ($ 118.950 cada uno) resultan inferiores a la base (materia neta imponible) sobre la cual fue calculado el Impuesto a las Ganancias relativo al período fiscal 2009, debatido en estos autos (cfr. 123/134 –especialmente fs. 132 y fs. 299/309 –especialmente fs. 307) (cfr. en sentido semejante, Sala IV de esta Cámara en la causa n° 42.527/2023, caratulada "Torrent Eugenio (TF 44483-I) c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo", del 26/03/24, especialmente considerando 6°, tercer párrafo).

En consecuencia, correspondería hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por el Fisco, revocar la sentencia apelada en tanto declaró abstracto el tratamiento de las resoluciones n° 87/2013 y 86/2013 (DV RRTU), las que se confirman por la medida del impuesto, más sus intereses y multa que resulten adeudados, una vez efectuada la imputación de las sumas exteriorizadas (en pesos) en las respectivas determinaciones de oficio, con costas de ambas instancias por su orden en atención a las particularidades del caso (artículo 68, segunda parte, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

IV.- Que, respecto al recurso de apelación interpuesto contra la regulación de honorarios practicada el 13 de marzo de 2025, y teniendo en consideración la base regulatoria, la cantidad de etapas cumplidas, corresponde hacer lugar al recurso interpuesto por el Fisco y; por ende, elevar los honorarios regulados a su favor por las actuaciones cumplidas en la instancia precedente a $ 150.000 (conf. arts. 6, 7, 9, 37 y 38 de la Ley N° 21.839, modificada por la Ley N° 24.432).

Cabe aclarar que en los importes establecidos precedentemente no se encuentra incluida suma alguna en concepto de IVA, por lo que -frente a la acreditación de la condición de responsable inscripto en dicho tributo que oportunamente realice el interesado, la obligada al pago deberá depositar el importe correspondiente a dicho tributo, juntamente con los respectivos honorarios.

Por todo lo expuesto, **SE RESUELVE: 1)** Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por el Fisco, revocar el punto 1) de la sentencia apelada en cuanto fue materia de agravios y confirmar

parcialmente las resoluciones n° 87/2013 y 86/2013 (DV RRTU), de conformidad con lo expresado en el considerando III, con costas de ambas instancias por su orden en atención a las particularidades del caso (artículo 68, segunda parte, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación). **2)** Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por el Fisco y elevar los honorarios regulados a su favor, por las actuaciones cumplidas en la instancia precedente a $ 150.000 (conf. arts. 6, 7, 9, 37 y 38 de la Ley N° 21.839, modificada por la Ley N° 24.432).

Se deja constancia de que la Vocalía n° 15 de esta Sala se encuentra vacante (artículo 109 del R.J.N.).

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Guillermo F. TREACY **Pablo GALLEGOS FEDRIANI**

Fecha de firma: 14/10/2025
Alta en sistema: 15/10/2025
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: TOMAS BRANDAN, SECRETARIO DE CAMARA

#40407717#475836619#20251014085704333