Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA V

11994/2024

VILLAGRA, YOLANDA EDITH (TF 47902-I) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, de abril de 2025.-

VISTOS Y CONSIDERANDO:

El Sr. Juez de Cámara, Doctor Pablo Gallegos Fedriani dijo:

I.-Que, mediante decisorio de fecha 13/12/2023 (cfr. fs. 112/116 de las actuaciones en soporte papel, a las que se aludirá en lo sucesivo), la Sala "B" del Tribunal Fiscal de la Nación resolvió confirmar —con costas— la Resolución Nro. 20/17 (DV RPOS) dictada por la Administración Federal de Ingresos Públicos – Dirección General Impositiva (DGI), en cuanto determinó de oficio y en forma parcial la materia imponible y la obligación tributaria en el Impuesto a las Ganancias correspondiente al período fiscal 2014 de la contribuyente Yolanda Edith Villagra. Sin embargo, el Tribunal que previno revocó la multa aplicada, con costas por su orden.-

II.-Que a fojas 123 apeló la actora, presentando su expresión de agravios a fojas 127/150, la cual fue contestada por la DGI a fojas 232/242. Con fecha 06/09/2024 dictaminó el Fiscal General y con fecha 24/10/2024 se llamaron autos para dictar sentencia.-

III.-Que, conforme se desprende del decisorio recurrido, la cuestión litigiosa se originó en el debate de si la actora, en su calidad de Fiscal Asistente Administrativo (durante el período impositivo analizado), se encontraba o no incluida dentro de los efectos provocados por la Acordada de la CSJN N° 20/96, mediante la cual se dispuso que no resultaba aplicable el Impuesto a las Ganancias a los Sres. Jueces de la Corte Suprema de Justicia de la Nación y de los demás tribunales inferiores. Es que, a dicha Acordada se adhirió, en primer lugar, el Superior Tribunal de Justicia de Misiones a través de las Acordada Nº 51/96 – situación luego ampliada por las Acordadas Nº 38/08 y Nº 42/08–,

Fecha de firma: 03/04/2025
Alta en sistema: 04/04/2025
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: TOMAS BRANDAN, SECRETARIO DE CAMARA

#39111916#450164521#20250403094137593

estableciendo que la exención impositiva alcanzaba a los magistrados y funcionarios judiciales de la provincia, y, en segundo lugar, el Tribunal de Cuentas de la misma provincia a través de la Resolución Nº 273/96.-

En este contexto, la accionante asevera que, de acuerdo a la equiparación que –según invoca– tienen los miembros del Tribunal de Cuentas de la provincia de Misiones respecto a los miembros funcionarios del Poder Judicial provincial, ella se encontraba, durante del período en discusión, exenta del gravamen referido por estar amparada en el principio de intangibilidad sobre la remuneración de los funcionarios de tribunales jurisdiccionales. Asimismo, sostiene, en consonancia con lo alegado en el recurso de apelación interpuesto ante el Tribunal Fiscal de la Nación, que el Fisco debió haber otorgado intervención al Tribunal de Cuentas de la provincia de Misiones en el procedimiento de determinación. Argumenta que, en virtud de la forma en que se recauda el tributo en cuestión, dicho organismo debería actuar como agente de retención debido a su carácter de empleador.-

Sin embargo, el Tribunal Fiscal de la Nación concluyó que el cargo ostentado por la actora no era asimilable al de Vocal del Tribunal de Cuentas, motivo por el cual no le correspondía la exención de dicha gabela. Esta decisión se adoptó sin mencionar la calidad ni la intervención del Tribunal de Cuentas como agente de retención.-

IV.-Que habida cuenta de que la presente causa llega a conocimiento de este Tribunal por el recurso limitado previsto en el artículo 86, inc. b), Ley 11.683, los agravios en esta especie deben formularse y ser examinados teniendo en cuenta que lo que corresponde conocer y decidir en esta instancia judicial, en principio y como regla general, queda ceñido a cuestiones procedimentales y de derecho. Es que, salvo error manifiesto, la vía elegida por la accionante no da acceso a una instancia ordinaria que haga posible un nuevo pronunciamiento sobre la prueba y en cuanto a la conclusión que el Tribunal Fiscal de la Nación hubiese arribado al ponderarla (conf. C.Fed en lo Cont. Adm. Sala II, in re: “Quilmes Combustibles S.A.C.I.”, sentencia del 25-3-97; esta Sala in re: “Tognola, María Elisa Ramona (TF 12349-I) c/ DGI”, sentencia del 17-5 -2000; “Forte, Vicente F. y Astillero V. Forte SAMCI (TF 15847-I) c/ DGI”, sentencia del 30-11-2000).-

V.-Que, aclarado lo anterior, al observar las cuestiones fácticas de la causa se advierte que fue el propio Tribunal de Cuentas (agente de retención) quien no aplicó la gabela *sub examine* al momento de liquidar la remuneración de la aquí actora y lo que –en consecuencia– generó la actuación fiscal. Este Tribunal ha tenido oportunidad de expedirse en lo sustancial sobre la cuestión debatida en autos, en otras causas de similares características, cuyas conclusiones se vieron compartidas por las diferentes Salas del fuero.-

En efecto, al analizar actos administrativos que determinaron la materia imponible y la obligación tributaria de integrantes de diferentes organismos estatales, se ha expresado que no cabe exigirle al empleado, sujeto al principio de la subordinación jerárquica, el cumplimiento de los deberes u obligaciones de las que ha sido expresamente exceptuado por el organismo empleador que forma parte del poder público (cfr. esta Sala, *in re* “Beato, Alba Raquel (TF 33.270-1) DG1”, sentencia del 18/09/2012, y “Garrido Juan Eduardo c/DGI”, sentencia del 18/09/2012; y en igual sentido, Sala IV, causa Nº 22.575/2013 “Daniele Clara Julia (TF 25.269-I) c/DGI”, sentencia del 21 de noviembre de 2013; Sala III, *in re* “Medina Victor Hugo TF 45764-I c/ Dirección General Impositiva s/Recurso Directo de Organismo Externo”, sentencia del 02/12/2020; entre otros).-

V.1.-De este modo, al haber sido el propio Tribunal de Cuentas de la provincia de Misiones quien expresamente no practicó la retención sobre la remuneración de la actora por entender que en virtud de la normativa nacional y provincial vigente –Acordada Nº 20/96 de la CSJN; Constitución de la provincia de Misiones; Acordadas nros. 51/96, 38/08 y 42/08 del Superior Tribunal de Justicia de Misiones; Resolución Nº 273/96 del Tribunal de Cuentas provincial, Ley provincial INº 45, Ley provincial I Nº3, Ley orgánica del Tribunal de Cuentas y su reglamento interno– se encontraba exenta del Impuesto a las Ganancias (v. contestación de la Nota Externa Nº 267/16 de fecha 03/10/2016 obrante a fs.142/144 de las actuaciones administrativas reservadas bajo el nº 47902 -I), se vislumbra que en el caso particular ha existido un acto oficial interpretativo de aquel organismo y no así una mera omisión de retención por parte del empleador.-

En tales condiciones, aun cuando pudiese aceptarse como válido el argumento esgrimido por el Fisco, en el sentido que el actor en ningún momento dejó de ser el sujeto responsable del tributo en cuestión, lo cierto es que, dada la particular tesitura adoptada por el organismo estatal empleador, así como la relación de empleo público y jerarquía que atraviesa la relación entre ellos, el procedimiento de la determinación del impuesto a las ganancias de la actora debió haber sido sustanciado con el Tribunal de Cuentas quien –en ejercicio de sus atribuciones propias– ordenó el pago de remuneraciones sin que se practiquen las retenciones discutidas (en igual sentido, esta Sala, *in re* "Garrido", y Sala IV, *in re* "Daniele", ya citadas). La mera contestación de un requerimiento en el marco de la determinación de oficio hacia la accionante (esto es, la contestación de la Nota Externa Nº 267/16 referida), ceñido a dar respuestas a ciertos parámetros de consulta, no suple la omisión de sustanciar el procedimiento con participación del Tribunal de Cuentas de Misiones.-

Por consiguiente, se observa que el accionar llevado a cabo por el Fisco Nacional en el dictado de la Resolución Nro. 20/17 (DV RPOS) no resultó ajustado a derecho, lo cual determina su invalidez.-

VI.-Que en cuanto a las costas, en atención a la singular complejidad de la cuestión debatida en el caso, corresponde imponerlas –en ambas instancias– en el orden causado (de conformidad con lo establecido en el artículo 68, segundo párrafo, del CPCCN y en el mismo sentido Fallos 280:176).-

VII.-Que ante lo expuesto, corresponde: 1) Hacer lugar al recurso de la parte actora, revocar al sentencia del Tribunal Fiscal y dejar sin efecto la Resolución Nº 20/17 en cuanto fue materia de agravios; 2) Imponer las costas en el orden causado (artículo 68, segundo párrafo, del CPCCN). **ASI VOTO.** -

El Sr. Juez de Cámara, Jorge F. Alemany dijo:

Fecha de firma: 03/04/2025
Alta en sistema: 04/04/2025
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: TOMAS BRANDAN, SECRETARIO DE CAMARA

#39111916#450164521#20250403094137593

I.-Que adhiero a la solución propiciada en el voto que antecede en atención a que la cuestión debatida resulta sustancialmente análoga a la examinada por esta Sala V en la causa n° 11.369/12, caratulada “Garrido, Juan Eduardo (TF 23600-I) c/DGI”, del 18 de septiembre de 2012, a cuyos fundamentos cabe remitir por razones de brevedad. **ASÍ VOTO.**

El Sr. Juez de Cámara, Dr. Guillermo F. Treacy, no suscribe la presente por hallarse en uso de licencia (art. 109 del RJN).-

En atención al resultado del Acuerdo que antecede, **SE RESUELVE:** 1) Hacer lugar al recurso de la parte actora, revocar la sentencia del Tribunal Fiscal y dejar sin efecto la Resolución Nº 20/17 en cuanto fue materia de agravios; 2) Imponer las costas en el orden causado (artículo 68, segundo párrafo, del CPCCN).-

Pablo Gallegos Fedriani **Jorge F. Alemany**

Fecha de firma: 03/04/2025
Alta en sistema: 04/04/2025
Firmado por: JORGE ALEMANY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: TOMAS BRANDAN, SECRETARIO DE CAMARA

#39111916#450164521#20250403094137593