Expte. N° 24136/2025
"BURG SA (TF 138230660-I) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/ RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO"

Buenos Aires, de abril de 2026.

VISTOS Y CONSIDERANDO:

I.- Que a través de la resolución de fojas 1049/1055 de las actuaciones administrativas en soporte digital, la Sala "B" del Tribunal Fiscal de la Nación hizo lugar al recurso interpuesto por la firma actora y, en consecuencia, revocó la Resolución N° 286/2023 (DV RRMP). A través de ese acto administrativo, el Jefe de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional De Mar del Plata de la AFIP-DGI determinó de oficio la materia imponible y el saldo de libre disponibilidad de BURG SA referidos al Impuesto a las Ganancias, por el período fiscal 2019. Impuso las costas en el orden causado.

Para así resolver, tras recordar las características que la Ley de Impuesto a las Ganancias establece sobre el ajuste por inflación, los vocales de la Sala "B" analizaron si en el caso existía un supuesto de confiscatoriedad. Indicaron que para que aquel se produzca debía existir una absorción por parte del Estado de una porción sustancial de la renta o el capital del contribuyente. A su vez, recordaron que dicha regla surgía del precedente "Candy S.A. c/ AFIP y otro s/ acción de amparo", de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (03/07/2009), que resultaba aplicable al *sub lite*.

Seguidamente, el Tribunal *a quo* se remitió al informe pericial contable producido en autos. Destacó que según surgía de aquel, con la aplicación del ajuste la tasa efectiva sería del 26,70%, mientras que sin su aplicación se elevaría al 106,03%. Con lo cual, aclaró la diferencia porcentual entre ambas tasas sería del 79,32%. Debido a ello, concluyó que le asistía razón a la actora en cuanto a que en el caso existía un supuesto de confiscatoriedad.

II.- Que contra esa decisión, la actora interpuso un recurso de apelación a fojas 1060/1063, y expresó agravios en esa misma oportunidad, los que fueron replicados por su contraria a fojas 1116/1120.

Allí, cuestionó la distribución de costas en el orden causado que fijó el Tribunal Fiscal. Recordó lo previsto en el artículo 68 del CPCCN y destacó que, al haberse hecho lugar a su recurso y, en

consecuencia, revocado en su totalidad la Resolución N° 286/2023 (DV RRPM) no existían motivos para apartarse del principio general de la derrota que rige en la materia. Por tal motivo, solicitó que se revocara el pronunciamiento apelado en ese punto y se fijaran las costas a cargo del Fisco Nacional.

III.- Que por su parte, la demandada interpuso un recurso de apelación a fojas 1085 y expresó sus agravios a fojas 1097/1109, los que fueron replicados por su contraria a fojas 1125/1139.

En su presentación, señaló que la impugnación al mecanismo de ajuste por inflación aplicado por la contribuyente en el periodo fiscal 2019 se debió a que había computado la totalidad de aquel, cuando en realidad, conforme las previsiones del artículo 194 de la Ley de Impuesto a las Ganancias sólo procedía que lo hiciera por un sexto. Asimismo, indicó que recién con las reformas de las Leyes Nros. 27.430 y 27.541 a la Ley de Impuesto a las Ganancias se introdujo -a partir del 2018- la posibilidad de deducir o incorporar al resultado impositivo el ajuste por inflación.

En otro orden, agregó que las condiciones del periodo fiscal objeto de autos (2019) difieren de aquel que fue objeto de análisis en el caso “Candy”, ya que en dicho precedente el Alto Tribunal se expidió respecto de períodos fiscales en los que el mecanismo de ajuste por inflación no encontraba reflejo normativo que habilitara su aplicación. Debido a ello, señaló que resultaba errónea la interpretación que el Tribunal Fiscal realizó de ese precedente, y afirmó que “[…] la doctrina ‘Candy’ queda superada, y no rige, respecto a ejercicios fiscales en los que se aplica la modificación normativa posterior al fallo de Corte”.

IV.- Que corresponde analizar en primer término el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada.

IV.1.- Al respecto, conviene recordar que esta Cámara ha señalado el carácter limitado del recurso previsto en el artículo 86 inciso b) de la Ley Nº 11.683, de modo tal que cabe, en principio, estar a las conclusiones del Tribunal Fiscal sobre los hechos probados (conf. esta Sala in re: “Aubone Marcelo (TF 34335-I) c/ DGI s/ Recurso Directo de Organismo Externo”, N° 6114/2024, del 11/09/2025, y sus citas, entre otros). Tal principio, sin embargo, puede ceder no sólo cuando se haya omitido sustanciar o incorporar al proceso determinados hechos o

material probatorio conducente para resolver la cuestión en debate, sino ante supuestos de arbitrariedad, ilegalidad o irrazonabilidad en la apreciación de aquéllos.

En otras palabras, 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 (esta Sala, in re: "Banco Columbia (TF 48156-I) c/ DGI s/ Recurso Directo de Organismo Externo", N° 16176/2023, del 01/07/2025, y sus citas, entre otros).

IV.2.- En el *sub lite*, para arribar a la solución que aquí se recurre, el Tribunal Fiscal de la Nación recordó que la actora había atacado la Resolución N° 286/2023 (DV RRMP), a través de la cual se había determinado de oficio la materia imponible y el saldo de libre disponibilidad -periodo fiscal 2019- del siguiente modo: "Materia imponible: 94.218.907,38 – Saldo a favor del contribuyente: 5.453.992 ,36". Señaló que -según manifestó la accionante- existía un menoscabo en su derecho de propiedad atento a la confiscatoriedad del impuesto discutido en caso de no aplicarse el mecanismo de ajuste por inflación.

Luego, detalló la normativa aplicable al caso. Precisó que el denominado ajuste se encuentra previsto en el Título VI de la Ley del Impuesto a las Ganancias, y que allí se establece el procedimiento aplicable, los valores y conceptos a computar, y los responsables que deben practicar el ajuste. Además, recordó que las Leyes Nros. 27.430, 27.468 y 27.541, introdujeron diversas modificaciones al respecto, al igual que el Decreto Nº 824/2019.

A continuación, recordó la doctrina establecida en los precedentes "Candy" y "Telefónica" de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, con la aclaración de que la cuestión de autos debía ser resuelta a la luz de aquella jurisprudencia. Al respecto, puso de resalto que para que la confiscatoriedad exista "[…] debe producirse una absorción por parte del Estado de una porción sustancial de la renta o el capital (Fallos: 242:73 y sus citas; 268:56; 314:1293; 322:3255, entre muchos otros)".

Además, precisó que las pautas rectoras del precedente "Candy" -para delimitar la aplicación de la no confiscatoriedad en el impuesto a los réditos- eran de carácter sustancial y no nominal, ya que el Máximo Tribunal no estableció un porcentaje concreto como límite aplicable, sino que, conforme las pruebas de la causa, entendió que en ese caso el pago del impuesto sin aplicar el ajuste, al representar para Candy SA más del 62% del resultado impositivo ajustado y del 55% de

las utilidades contables también ajustadas por inflación, resultaba confiscatorio.

Asimismo, expresó que si bien las condiciones del periodo fiscal objeto de autos (2019) difieren de las acontecidas al tiempo de dictarse el Fallo “Candy” (2002), a diferencia de lo que ocurría entonces la legislación actual aplicable reconoce la necesidad de que se practique el citado ajuste, aunque sujeto a determinadas condiciones y con ciertas limitaciones. Además, destacó que la confiscatoriedad no se encontraba condicionada a un año fiscal determinado, sino a la configuración de las circunstancias fácticas que constituyan ese supuesto en el año fiscal de que se trate.

Posteriormente, el Tribunal se remitió a la prueba pericial obrante en autos. Recordó que del informe contable surgía que: “[…] el impuesto a las ganancias surgido de la aplicación del ciento por ciento del ajuste por inflación, asciende a $8.133.670.30. El impuesto a las ganancias devengado sin la aplicación del ajuste por inflación, alcanza a $32.292.072.59. Asimismo destaca que siendo que la utilidad contable del ejercicio 2019 asciende a $30.455.078, con la aplicación del ajuste por inflación impositivo la tasa efectiva del impuesto es el 26.70%; y sin la aplicación del ajuste impositivo por inflación, se eleva al 106.03% La diferencia porcentual entre ambas tasas es el 79.32%”.

A ello agregó que el perito del Fisco Nacional destacó que “[…] si se efectúa entre el Resultado impositivo conteniendo la deducción del 100% del ajuste por inflación y el Impuesto determinado sobre un Resultado conteniendo la deducción del 1/6 del citado ajuste la alícuota resulta ser del 104,25%. En cuanto a la relación porcentual dada por la diferencia en puntos porcentuales entre esa alícuota efectiva y la alícuota del 30% prevista en la LIG la diferencia indica que es del 74 ,25%”.

Sobre esa base concluyó que, aun con las conclusiones del perito del Fisco Nacional, el impuesto determinado por la demandada excedía cualquier límite razonable de imposición, configurándose un supuesto de confiscatoriedad.

IV.3.- En tales condiciones, no se advierte que la evaluación probatoria realizada por el Tribunal *a quo* haya sido arbitraria o carente de fundamento. Tampoco parece haber incurrido en un error flagrante al expresar sus conclusiones en el fallo objeto de apelación. Por el contrario, las observaciones del Tribunal previniente demuestran un examen detenido de las constancias de autos, de modo tal que revelan las falencias de la postura del recurrente.

IV.4.- Por lo demás, si bien la demandada planteó la inaplicabilidad del precedente “Candy” de la CSJN a efectos de realizar el examen relativo a la confiscatoriedad del impuesto, sobre la base de que el periodo fiscal objeto de autos difiere del examinado en aquel caso, lo cierto es que ello no constituye un argumento que permita sostener la imposibilidad de hacer uso de ese mecanismo en supuestos en los cuales se constate, de manera concreta y efectiva, la confiscatoriedad del impuesto. En efecto, contrariamente a lo que sostuvo la recurrente, el examen de la confiscatoriedad no se encuentra condicionado al año fiscal en que se produzca, sino a la configuración de las circunstancias fácticas que den lugar a tal supuesto. Máxime, en tanto las conclusiones del fallo “Candy” han trascendido al aplicarse a otros períodos fiscales (en sentido análogo, esta Sala in re: “RCI Banque c/ EN-AFIP s/ Dirección General Impositiva”, N° 40785/2018, del 06/06/2024; “Ita SA Industria y Tecnología en Aceros SA (TF 111430918-I) c/ DGI s/ Recurso Directo de Organismo Externo”, del 15/05/2025).

En consecuencia, corresponde desestimar los agravios vertidos por la parte demandada, y confirmar la resolución apelada.

V.- Que respecto al agravio de la actora contra el modo en que el Tribunal Fiscal ordenó distribuir las costas, corresponde señalar que en razón de las complejidades de la cuestión debatida, así como el criterio fijado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente “Candy”, corresponde confirmar la distribución de costas en el orden causado (art. 68, 2° párrafo, CPCCN; y Fallos: 332:1571).

En consecuencia, corresponde desestimar el agravio formulado por la accionante y confirmar en ese punto la resolución apelada.

VI.- Que en virtud de lo expuesto corresponde: **1)** Rechazar los recursos de apelación interpuestos por ambas partes y, en consecuencia, confirmar la resolución del Tribunal Fiscal de la Nación, a través de la cual revocó la Resolución N° 286/2023 (DV RRMP); **2)** Distribuir las costas de esta instancia en el orden causado (artículo 68, segundo párrafo, del CPCCN).

Todo lo cual, **ASÍ SE RESUELVE**.

Se deja constancia de que la Vocalía N° 15 de esta Sala se encuentra vacante (art. 109 RJN).

Fecha de firma: 28/04/2026
Alta en sistema: 29/04/2026
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: FERNANDO ALBERTO VAZQUEZ, PROSECRETARIO DE CAMARA

#40211594#499137587#20260423130033484

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

Guillermo F. TREACY **Pablo GALLEGOS FEDRIANI**

Fecha de firma: 28/04/2026
Alta en sistema: 29/04/2026
Firmado por: GUILLERMO FABIO TREACY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PABLO GALLEGOS FEDRIANI, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: FERNANDO ALBERTO VAZQUEZ, PROSECRETARIO DE CAMARA

#40211594#499137587#20260423130033484