República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-19182875-APN-VOCVI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 24 de Febrero de 2026

Referencia: SENTENCIA; EX-2025-85969133- -APN-SGAI#TFN; B.A.J.

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

AUTOS Y VISTOS:

El **EX-2025-85969133- -APN-SGAI#TFN** caratulado: **"B.A.J. s/ APELACIÓN"** a resolución de la Sala "B" del Tribunal Fiscal de la Nación, integrada por los Dres. Armando Magallón (Vocal Titular de la Cuarta Nominación), José Luis Pérez (Vocal Titular de la Quinta Nominación) y Pablo Porporatto (Vocal Titular de la Sexta Nominación).

El Dr. Pablo Porporatto dijo:

I.- Que mediante el RE-2025-85963871-APN-SGAI#TFN se presenta el apelante e interpone recurso de apelación contra la resolución de fecha 25/06/2025, suscripta por la Jefa (Int.) de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Centro de la Dirección General Impositiva de la Agencia de Recaudación y Control Aduanero (ARCA), a través de la cual se le determina de oficio el Aporte Solidario y Extraordinario para morigerar los efectos de la pandemia- Ley N° 27.605- (en adelante ASE) por la suma de $ 34.056.032,62 con más $ 98.638.190,06 en concepto de intereses resarcitorios y se le aplica una multa de $34.056.032,62 graduada en el 100% del gravamen presuntamente omitido, conforme lo establecido en el artículo 45 de la Ley N° 11.683 (t.o. en 1998 y sus modif.).

En primer lugar, expone los antecedentes de hecho y de derecho en los que se sustenta el ajuste efectuado por el Fisco Nacional.

Sostiene que la pretensión fiscal resulta incompatible con el régimen tributario argentino, en tanto el contribuyente realizó una efectiva y legítima mudanza de su residencia física, legal y fiscal a la República Oriental del Uruguay. Dicho traslado se llevó a cabo mediante los mecanismos previstos a tal efecto y en estricta conformidad con las disposiciones vigentes en materia migratoria de esa jurisdicción, culminando dicho proceso 29/10/2020.

Remarca que el Fisco Nacional pretende confundir con argumentos y datos irrelevantes tales como visitas

esporádicas al país, gastos vinculados a un inmueble utilizado por su hijo mayor de edad en Argentina —posteriormente vendido— y retenciones impositivas residuales durante el período de mudanza, pretendiendo con ello acreditar una supuesta condición de residente argentino. A ello sumado que el propio gobierno de la República Oriental del Uruguay le otorgó la ciudadanía uruguaya, en reconocimiento al prolongado traslado y a la consolidación indiscutible de su centro de intereses vitales en dicho país.

Considera arbitrario gravar a un sujeto no residente en el país, dado que tal criterio carece de la razonabilidad indispensable para conferir legitimidad al acto administrativo cuestionado, en tanto ha sido dictado en abierta contradicción con lo establecido por el artículo 28 de la Constitución Nacional.

Señala que, sin desconocer lo dispuesto en el artículo 185 de la Ley de Procedimiento Fiscal, ello no constituye un impedimento para ejercer el control de convencionalidad derivado de los tratados con jerarquía constitucional que la Argentina ha suscripto y respecto de los cuales se ha obligado como Estado parte.

A su vez, sostiene que existe una evidente similitud entre el ASE y el Impuesto sobre los Bienes Personales, en tanto ambos gravan el patrimonio y presentan hechos imponibles prácticamente idénticos. A ello sumado la constante remisión a las normas de dicho tributo, lo que genera un agravamiento en el caso concreto de determinados contribuyentes.

Resalta que la aplicación retroactiva de una ley generadora de obligaciones tributarias respecto de hechos imponibles anteriores a su publicación, compromete principios básicos de la tributación y del orden jurídico tradicional, además de vulnerar derechos adquiridos, toda vez que el único gravamen patrimonial abonado durante su residencia fiscal en el país fue íntegra y adecuadamente cancelado.

Considera que, al tratarse de un impuesto, el ASE no se encuentra exento de la aplicación de las disposiciones contenidas en el Acuerdo celebrado entre la República Argentina y la República Oriental del Uruguay para el intercambio de información tributaria y método para evitar la doble imposición (Ley N° 27.658), el cual impide que un mismo sujeto sea considerado residente fiscal en ambos países y, en consecuencia, sometido a una carga impositiva desproporcionada. Asimismo, agrega que únicamente podría resultar alcanzado respecto de los bienes ubicados en territorio argentino, dado que los sujetos no residentes tributan exclusivamente por sus rentas y activos en el país.

Aduce que el establecimiento de un nuevo impuesto patrimonial resulta violatorio del Federalismo de Concertación y, por ende, del art. 1 de la Constitución Nacional, por cuanto reconocerle la potestad al Estado Nacional de modificar unilateralmente los compromisos asumidos con las Provincias, no resulta propio de un Estado Federal.

Asevera que los activos incluidos en un *trust* de tipo discrecional e irrevocable en el exterior, tampoco se encuentran sujetos a tributación ya que no conformaban su patrimonio, al 18/12/2020, por cuanto no gozaba de la posesión y tenencia de los mismos, toda vez que se ha desapoderado de manera efectiva e indeclinable, sin conservar la capacidad de modificarlo o revocarlo, más allá de que el Fisco Nacional pretenda insinuar la existencia de una confusión de las figuras que conforman el mismo, el cual fue constituido y no informado, para preservar la unión familiar y evitar la desaparición de su patrimonio.

Advierte que el Fisco Nacional incurrió en un error al calcular el monto a pagar, toda vez que incluyó en la base imponible bienes ubicados en el país. Ello, pese a que con fecha 01/11/2021 su responsable sustituto presentó la declaración jurada del ASE e ingresó la suma de $5.826.531,39, importe que corresponde detraer del monto determinado.

En cuanto a la aplicación de los intereses resarcitorios, sostiene que no existe culpabilidad en la mora incurrida por cuanto no le resulta imputable.

En lo que hace al ámbito infraccional, sostiene que no se encuentra acreditado el elemento objetivo requerido, dado que la sola presentación de una declaración jurada y la omisión del pago del aporte inexacta, por sí misma, no habilita la aplicación de la sanción prevista. A ello sumado que afirma haber actuado con la diligencia, el cuidado y la previsión exigibles para el cumplimiento oportuno de sus obligaciones fiscales.

Alega la existencia de error excusable, con sustento en su propia interpretación del ASE; en idéntico sentido que la mayoría de la jurisprudencia.

Acompaña prueba documental. Hace reserva de Caso Federal. Concede autorizaciones. Finalmente, solicita se revoque la resolución apelada, con costas al Fisco Nacional.

II.- Que a través del IF-2025-102367188-APN-DTD#JGM, se presenta el Fisco Nacional contestando el recurso intentado, negando todos y cada uno de los hechos y derechos allí expuestos. Cita jurisprudencia en respaldo a su criterio y acompaña los antecedentes administrativos. Impugna la prueba documental del apelante. Hace reserva del caso federal y solicita que se rechace el recurso intentado confirmando la resolución recurrida en todas sus partes, con expresa imposición de costas al recurrente.

III.- Que no habiendo prueba a producir, mediante la PV-2025-139094474-APN-VOCVI#TFN se elevan las presentes actuaciones a consideración de la Sala “B”.

IV.- Que, corresponde a este Tribunal entrar a analizar la causa de acuerdo a los términos en que ha quedado trabada la litis.

En principio, debe precisarse que los jueces no están obligados a seguir a las partes en todas sus argumentaciones, sino tan sólo pronunciarse acerca de aquellas que estimen conducentes para sustentar sus conclusiones (conf. C.S.J.N., in re: “Sopes, Raúl Eduardo c/ Administración Nacional de Aduanas”, sentencia del 12/2/87, “Stamei S.R.L. C/ Universidad de Buenos Aires s/ Ordinario”, sentencia del 17/11/87, C.N.C.A.F., Sala V, in re “Werner Tomás M. c/B.C.R.A. s/ Proceso de Conocimiento”, sentencia del 27/4/98 y “Congelados Macchaiavello y Cía. S.A.” del 26/4/2007, entre otros).

V.- En atención a una mayor claridad expositiva, conviene detallar en primer término los argumentos que llevaron al Fisco Nacional al ajuste debatido en las presentes actuaciones.

Conforme surge de los antecedentes administrativos, el recurrente se encuentra inscripto ante ARCA en la actividad de servicios de asesoramiento, dirección y gestión empresarial, realizados por integrantes de los órganos de administración y/o fiscalización en sociedades anónimas (CIIU 702091).

La fiscalización realizada mediante la Orden de Intervención N° 1.961.559 tuvo su origen en la omisión de presentar a título personal, la declaración jurada del ASE (Ley N° 27.605, habiéndose detectado que el Sr. B.A.J. poseía bienes en el país y en el exterior que superaban el mínimo exento previsto en la citada norma.

Evacuados los requerimientos de forma, de la documentación aportada por el recurrente, de las declaraciones juradas presentadas del Impuesto sobre los Bienes Personales de los períodos fiscales 2019 y 2020, del Impuesto a las Ganancias y del ASE (Resp. Sustituto Cedrani, Gustavo 20-92449545-7) del periodo fiscal 2020, la fiscalización detectó una serie de elementos -como ser vivienda permanente en Argentina y entradas frecuentes al

país, entre otros-.que le permitieron inferir la configuración de una doble residencia en los términos de la Ley del Impuesto a las Ganancias, concluyendo que el contribuyente no ha mudado el centro de sus intereses vitales de la Argentina, en concordancia con lo dispuesto por la normativa vigente (vide fs. 277/281, fs. 641/644, fs. 711 822/903 de los antecedentes administrativos).

En tal sentido, se confeccionaron los papeles de trabajo del ASE, con los ajustes planteados en cada rubro e incluyendo la totalidad del patrimonio, tanto los bienes en el país, como los radicados en el exterior, agregando, además, las acciones transferidas a los fideicomisos constituidos en Estados Unidos, de la siguiente manera:

1) Bienes ubicados en el país:

Se incorporaron los inmuebles sitos en la calle Lavardén N° 143 (CABA) por $9.701.663,71 y San Martín N° 574 (CABA) por $4.104.550,03, por su valor residual equivalente al 91% de la parte de “edificación” del valor de compra. A su vez, se consideraron las cocheras ubicadas en la calle Esmeralda N°843 (CABA) y en la calle Esmeralda 983 (CABA), aplicándose la valuación fiscal, por $285.460,70 y $343.592,00 respectivamente, valores que coinciden con los declarados en ASE por el contribuyente. Arribando a un total por dicho concepto de $14.435.266,44.

Con relación a los rodados, se valuaron al valor fijado por la tabla ARCA, en concordancia con lo dispuesto por el art. 22 inciso b) de la ley del Impuesto sobre los Bienes Personales, de aplicación supletoria para el cálculo del ASE, estableciéndose la suma de $4.157.900,00.

Del listado de bienes de muebles registrables aportado por el recurrente respecto de pinturas y esculturas (vide fs. 342 de los antecedentes administrativos), en virtud de que las amortizaciones acumuladas no se admitieron como deducción, se consideró su valor de compra en $1.747.990,45, de acuerdo a lo establecido en el art. 22 inc. e) y f) de la ley del Impuesto sobre los Bienes Personales.

En cuanto a los depósitos y dinero, se constató que el contribuyente incorporó en la liquidación del ASE, las tenencias en efectivo y cuentas bancarias conforme los saldos aportados, excepto la cuenta caja de ahorro del ICBC N° 0921/01117311/37 la que fue declarada en $1.708.398,95 (saldo del día 21/12/2020), correspondiendo su cálculo al 17/12/2020 por la suma $1.734.192,45 (vide fs. 337 de las actuaciones administrativas).

Para la valuación de las tenencias en efectivo en moneda nacional y de las divisas, se utilizó el monto consignado en la manifestación de bienes aportada por el recurrente por un valor de $7.766.011,47 (vide fs. 265 de los antecedentes administrativos).

A su vez, las participaciones del Sr. B.A.J. en las firmas Agrogan S.A. (50%), Quantum Tecnología S.A. (47,34%) y Landver S.A. (50%), se incorporaron a la base de liquidación del ASE, conforme al porcentaje que surge de cada uno de los Estados Contables -EECC-. Por su parte, respecto de la firma Quantum Tecnología S.A., se constató que, al haberse registrado pérdidas, los accionistas efectuaron varios aportes que reconstruyeron el mismo e informaron los porcentajes de tenencia y el usufructo constituido a partir del año 2015, sobre las firmas Progran S.A. (54%), SPP S.A. (33,33%) y Orbital S.A. (27,50%), detentando la nuda propiedad los Sres. Mariano B. y Daniela B.

Así las cosas, el valor total de títulos, acciones y participaciones sociales en el país fue de $187.604.044,20 y los créditos en el país arrojaron un total de $78.204.624,55, consignándose tales conceptos de manera correcta en la declaración jurada del ASE.

En base lo expuesto, la fiscalización arribó a un total de bienes en el país de $293.915.837,11.

2) Bienes en el exterior:

Se destacó que no fueron incluidos ninguno de los bienes poseídos al 18/12/2020, a ello sumado que transmitió la propiedad de las acciones de sociedades radicadas en Brasil y en Estados Unidos a dos trusts/fideicomisos irrevocables ubicadas en Florida, Estados Unidos.

Al respecto, se consideraron los aportes realizados al *trust* irrevocable IMG, del 16/01/2020, el cual se encuentra integrado por el 100% del paquete accionario de International Meeting Group Ltd, valuado al 18/02/2022 a U$D 4.755.732,31 y el *trust* IMG del 30/11/2020 (complementario), al cual se le han aportado las cuotas de ABRILES LLC, sociedad titular de la cantidad de 2.733.740 acciones de QUADRAC TELECOMUNICACIONES E INFORMATICA LTDA, valuadas en U$D 1.182.696, al tipo de cambio de $82,64, conforme se desprende de fs. 603 de los antecedentes administrativos (vide IF-2025-102347676-APN-DTD#JGM).

En relación a los inmuebles, se contempló un departamento ubicado en la ciudad de Punta del Este, adquirido el 30/01/1998 a $200.000 (equivalente a dicha fecha a U$S 200.000), siendo que en el Impuesto sobre los Bienes Personales correspondió a su declaración al "Valor de Plaza", consultándose en páginas de internet el precio de los departamentos de la zona con una superficie de 166 m2, obteniéndose una cotización de U$S 390.000, el que fuera convertido a moneda nacional tomando el tipo de cambio a $82,64 (cfme. art. 23 de la Ley del Impuesto sobre los Bienes Personales y su Decreto Reglamentario), arribando a un total de $32.229.600.

También se tuvieron en cuenta las cuentas bancarias declaradas en el Impuesto a las Ganancias del periodo fiscal 2020 por $ 61.752.110,29, los títulos acciones y/o participaciones sociales por $532.189.753,56, arrojando un total de $626.171.463,84.

Así las cosas, surgió un total de bienes en el exterior de $626.171.463,85.

En definitiva, se procedió a realizar la liquidación administrativa del ASE, surgiendo de la misma, como se dijo precedentemente, que los bienes del país se atribuyeron en $ 293.915.837,11 y un monto de bienes del exterior por $ 626.171.463,85, arrojando un total de $920.087.300,96 sujeto a ASE.

A dicha suma total se le aplicó la escala de alícuotas establecidas en los arts. 4 y 5 de la Ley del gravamen para el caso de bienes ubicados en el país y para los bienes situados en el exterior, respectivamente, resultando un saldo a ingresar a favor del Fisco Nacional de $34.056.032,62, en concepto de ASE.

VI.- Que corresponde a este Tribunal, resolver la cuestión de fondo respecto de los agravios articulados por el recurrente en su escrito de apelación.

No obstante, previo a adentrarnos en las particularidades de la causa conviene resumir, en su parte pertinente, la normativa involucrada.

Así, el artículo 1° de la Ley 27.605 publicada en el Boletín Oficial el 18/12/20 dispone "*Créase, con carácter de emergencia y por única vez, un aporte extraordinario, obligatorio, que recaerá sobre las personas mencionadas en el artículo 2° según sus bienes existentes a la fecha de entrada en vigencia de esta ley, determinados de acuerdo con las disposiciones de la presente ley*".

Por su parte, el artículo 2° establece que *"Se encuentran alcanzadas por el presente aporte: a) Las personas*

humanas y sucesiones indivisas residentes en el país, por la totalidad de sus bienes en el país y en el exterior, comprendidos y valuados de acuerdo a los términos establecidos en el título VI de la ley 23.966, de impuesto sobre los bienes personales, texto ordenado en 1997 y sus modificatorias, independientemente del tratamiento que revistan frente a ese gravamen y sin deducción de mínimo no imponible alguno, a la fecha de entrada en vigencia de esta ley (...). A su vez, dicho artículo prescribe que "*El sujeto del aporte se regirá por los criterios de residencia en los términos y condiciones establecidos en los artículos 116 a 123, ambos inclusive, de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 2019 y sus modificaciones, al 31 de diciembre de 2019.",* estableciendo un mínimo exento por debajo de los $ 200.000.000.

El art. 3° aclara que *"Para los sujetos alcanzados en virtud de lo dispuesto en el inciso a) del artículo 2° de la presente ley, la base de determinación allí mencionada se calculará incluyendo los aportes a trusts, fideicomisos o fundaciones de interés privado y demás estructuras análogas, participación en sociedades u otros entes de cualquier tipo sin personalidad fiscal y participación directa o indirecta en sociedades u otros entes de cualquier tipo, existentes a la fecha de entrada en vigencia de esta ley".*

Asimismo, el Decreto reglamentario Nº 42/2021 en su artículo 2º, dispone: *"A los fines de lo dispuesto en el artículo 3° de la Ley de Aporte Solidario y Extraordinario para Ayudar a Morigerar los Efectos de la Pandemia N° 27.605, los sujetos deberán declarar como propios e incluir en la base de determinación del aporte, los bienes aportados a las estructuras allí previstas, por un porcentaje equivalente al de su participación en estas. A esos efectos deberán considerarse las participaciones indirectas a que alude la norma legal, hasta el tercer grado, inclusive."*

VII.- Que cabe señalar en primer término que sin perjuicio del *"nomen iuris"* utilizado por el legislador, el ASE creado por la Ley 27.605 se encuentra incluido dentro del concepto de *"contribuciones que equitativa y proporcionalmente a la población imponga el Congreso General"* al que refiere el artículo 4 de la Constitución Nacional. En efecto, se trata *de "una suma de dinero que obligatoriamente han de sufragar algunos sujetos pasivos determinados por la norma, en función de ciertas consideraciones de capacidad para contribuir, y que se halla destinada a la cobertura de los gastos públicos"* (CSJN, in re "Cladd Industria Textil S.A. Y otro c/Estado Nacional -SAGPYA resol. 91/03", sentencia del 4/8/2009; "Camaronera Patagónica S.A. C/Ministerio de Economía y otros s/amparo", del 15/4/2014).

Tiene dicho el Alto Tribunal que, para arribar a la caracterización de un tributo, cabe prescindir de la denominación asignada por las normas y atender sólo a su naturaleza, pues no se trata de un problema terminológico sino sustancial (Fallos 303:640); y que para definir su carácter debe estarse a la realidad de las cosas y a la manera como incide (Fallos 280:176).

En ese sentido, el Máximo Tribunal ha dicho que *"la norma define un presupuesto de hecho que, al verificarse en la realidad del caso concreto, da origen a la obligación de ingresar al erario público una suma de dinero, en las condiciones establecidas por ella, siendo que tal obligación tiene por fuente un acto unilateral del Estado y que su cumplimiento se impone coactivamente a los particulares afectados, cuya voluntad carece, a esos efectos, de toda eficacia"* (CSJN, in re "Pablo Horvath c/Nación Argentina", Fallos 318:676, sentencia del 4/5/1995).

En función de esa doctrina jurisprudencial cabe concluir que de las previsiones de la ley como de las de su decreto reglamentario, surge que el Aporte en cuestión constituye una contribución de carácter pecuniario, obligatoria, impuesta unilateralmente por el Estado mediante el dictado de una ley en sentido formal, dictada por el Congreso Nacional según el procedimiento consagrado en la Constitución Nacional, en circunstancias excepcionales en el contexto de una emergencia sanitaria.

Ahora bien, entrando al análisis de los agravios constitucionales esbozados por la parte actora, los que deben ser analizados en esta instancia en el marco de lo dispuesto por el art. 185 de la Ley N° 11683, debe recordarse que tal como ha señalado reiteradas veces nuestro Máximo Tribunal la declaración de inconstitucionalidad de una norma constituye la más delicada de las funciones susceptibles de encomendarse a un tribunal de justicia y configura un acto de suma gravedad que debe ser considerado como última ratio del orden jurídico; por lo que no cabe formularla sino cuando un acabado examen del precepto conduce a la convicción cierta de que su aplicación conculca el derecho o la garantía constitucional invocados (Fallos: 345:951).

La Corte Suprema sostuvo que *"el control de constitucionalidad, aunque debe preservar el derecho de propiedad en el sentido lato que le ha adjudicado esta Corte, encuentra fundamento en que tal derecho –cuya función social se ha de tener presente- se halla con la medida de la obligación de contribuir a las necesidades comunes que pueden imponerse a sus titulares por el hecho de serlo"* (Candy S.A. c/ AFIP y otro s/ acción de amparo", del 3/07/2009).

Tambien ha dicho que *"…escapa a la competencia de los jueces pronunciarse sobre la conveniencia o equidad de los impuestos o contribuciones creados por el Congreso Nacional o las legislaturas provinciales (Fallos: 242:73; 249:99; 286:301). Salvo el valladar infranqueable que suponen las limitaciones constitucionales, las facultades de esos órganos son amplias y discrecionales de modo que el criterio de oportunidad o acierto con que las ejerzan es irrevisable por cualquier otro poder (Fallos: 7:331; 51:349; 137:212; 243:98). En consecuencia, aquéllos tienen la atribución de elegir los objetos imponibles, determinar las finalidades de percepción y disponer los modos de evaluación de los bienes o cosas sometidos a gravamen siempre que, conviene reiterarlo, no se infrinjan preceptos constitucionales (Fallos: 314:1293)"* ("HERMITAGE S.A. C/ PEN – MeyOS", del 15/06/2010).

En lo relativo al principio de capacidad contributiva, se ha señalado en distintos precedentes de la Corte Suprema de Justicia de la Nación que la misma debe ser entendida como la potencialidad de contribuir a los gastos públicos que el legislador atribuye al sujeto particular, a partir de la existencia de una riqueza en su posesión, siendo que constituye la causa jurídica del tributo (conf. Jarach, Dino, El Hecho Imponible, Buenos Aires, Abeledo Perrot, 1996, ps. 85/86, 91, 102/103, 119; citado por la Sala III de la CNCAF en la causa 5267/2021; P., S. O. c/ EN-MINISTERIO DE ECONOMÍA Y OTRO s/ PROCESO DE CONOCIMIENTO).

En el caso de la ley N° 27.605, que aquí nos ocupa, se advierte que el hecho imponible ha sido establecido en base a un criterio de manifestación directa de capacidad contributiva, disponiendo que cada persona contribuya en proporción a su potencial aptitud para hacerlo en virtud de la existencia de un determinado patrimonio, y siendo que la contribución será igual para todas las personas de igual capacidad contributiva. Cabe concluir entonces que la manifestación de capacidad contributiva escogida por el legislador para establecer el ASE es el capital, patrimonio o riqueza medida únicamente respecto de los bienes.

Por otro lado, respecto del planteo de violación del Consenso Fiscal 2017, cabe indicar que el ASE, por su naturaleza de contribución nacional de emergencia y de carácter excepcional, no se ve limitado por los compromisos de estabilidad fiscal de los impuestos patrimoniales permanentes asumidos en el marco de la Ley N° 27.429.

VIII.- Ahora bien, sentado lo anterior, corresponde analizar el agravio invocado por la parte actora, en tanto reviste relevancia definir si el contribuyente debe -o no- ser considerado como residente argentino a los fines de la aplicación de la ley N° 27.605 (B.O. 18/12/20).

Pues, tal como se dijo anteriormente (vide Considerando VI), al definir a los sujetos pasivos del ASE, el art. 2 determinó que, en el caso de los residentes argentinos –situación al 31/12/2019-, se hallarían gravados los bienes situados tanto en el país como en el exterior, mientras que, en el caso de los residentes extranjeros, únicamente se gravan los bienes situados en el país, utilizando a tales efectos los criterios de residencia en los términos establecidos en los arts. 116 a 123 de la Ley del Impuesto a las Ganancias (t.o. 2019 y sus modif.).

En este sentido, la Ley N°20.628 establece que "*se consideran residentes en el país: a) Las personas humanas de nacionalidad argentina, nativas o naturalizadas, excepto las que hayan perdido la condición de residentes de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 117*" (cfme. art. 116, según t.o. Decreto N° 824/19).

En cuanto interesa al caso, la referida ley dispone que "*las personas humanas que revistan la condición de residentes en el país, la perderán cuando adquieran la condición de residentes permanentes en un Estado extranjero, según las disposiciones que rijan en el mismo en materia de migraciones (…) La pérdida de la condición de residente causará efecto a partir del primer día del mes inmediato subsiguiente a aquel en el que se hubiera adquirido la residencia permanente en un Estado extranjero o se hubiera cumplido el período que determina la pérdida de la condición de residente en el país, según corresponda*" (cfme. art. 117, t.o. Decreto n° 824/19).

En principio, cabe recordar que nuestro Máximo Tribunal tiene dicho que la primera fuente para determinar tal voluntad es la letra de la ley (Fallos: 299:167), cuyas palabras deben ser comprendidas en el sentido más obvio del entendimiento común (Fallos: 306:796, consid. 11 y sus citas) sin que quepa a los jueces sustituir a aquél, sino aplicar la norma tal como éste la concibió (Fallos: 300:700); las leyes deben interpretarse conforme al sentido propio de las palabras que emplean sin molestar su significado específico (Fallos 295:376), máxime cuando aquel concuerda con la acepción corriente en el entendimiento común y la técnica legal empleada en el ordenamiento jurídico vigente (Fallos 295:376).

También y como se dijo anteriormente, la Corte ha dicho que "*…escapa a la competencia de los jueces pronunciarse sobre la conveniencia o equidad de los impuestos o contribuciones creados por el Congreso Nacional o las legislaturas provinciales (Fallos: 242:73; 249:99; 286:301). Salvo el valladar infranqueable que suponen las limitaciones constitucionales, las facultades de esos órganos son amplias y discrecionales de modo que el criterio de oportunidad o acierto con que las ejerzan es irrevisable por cualquier otro poder (Fallos: 7:331; 51:349; 137:212; 243:98). En consecuencia, aquéllos tienen la atribución de elegir los objetos imponibles, determinar las finalidades de percepción y disponer los modos de evaluación de los bienes o cosas sometidos a gravamen siempre que, conviene reiterarlo, no se infrinjan preceptos constitucionales (Fallos: 314:1293)*" ("HERMITAGE S.A. C/ PEN – MeyOS", del 15/06/2010).

Al respecto, cabe recordar la limitación impuesta en el art. 185 de la ley 11.683 que impide a este Tribunal pronunciarse respecto de la falta de validez constitucional de leyes y reglamentos, a no ser que la Jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación haya declarado la inconstitucionalidad de las mismas, en cuyo caso podrá seguirse la interpretación efectuada por ese Tribunal.

Por lo tanto, corresponde rechazar los agravios introducidos por el recurrente y, por ende, a mérito de todo lo expuesto, cabe afirmar que el Sr. B.A.J. resulta sujeto pasivo de la Ley N° 27.605 en su condición de residente argentino al 31/12/2019, hallándose obligado al pago del ASE calculado sobre los bienes situados en el país y en el exterior.

IX.- Señalado lo anterior y a efectos de desentrañar si la pretensión fiscal se ajusta a derecho, cabe poner en claro

que el hecho imponible previsto en la norma, en su aspecto temporal se define en relación a los bienes existentes al 18/12/2020 en cabeza del recurrente.

Al respecto, cabe indicar que el Fisco Nacional consideró alcanzados por el ASE, entre otros, a los bienes que el recurrente transfirió al *trust* Fideicomiso Irrevocable IM**G** del 16/01/2020 y su complementario del 30/11/2020, por considerarlo constituido durante el periodo de sospecha (art. 9 de la ley N° 27.605).

Conforme se desprende de las actuaciones administrativas, en fecha 16/01/2020 el recurrente, junto con la Sra. M.C.R, en calidad de otorgantes, constituyeron un *trust* denominado —en su traducción al español— Fideicomiso Irrevocable IMG, cuyo fiduciario es la firma Untitled SLC LLC, con domicilio en el Estado de Florida, Estados Unidos, a través del cual se incorporaron todas las acciones que los otorgantes poseen en International Meeting Group Ltd. (vide traducción pública obrante a fs. 460/496 de los antecedentes administrativos contenidos en el IF-2025-102347043-APN-DTD#JGM)

Asimismo, con fecha 30/11/2020, los otorgantes suscribieron una escritura complementaria al *trust* constituido el 16/01/2020, mediante la cual se obligan irrevocablemente a transferir todas las participaciones que poseen en *Abriles LLC*. Dicha sociedad, a partir de la fecha de la mencionada escritura, registra 2.733.740 participaciones en Quadrac Telecomunicações e Informática LTDA (vide documento traducido obrante a fs. 399/403 de los antecedentes administrativos IF-2025-102346191-APN-DTD#JGM).

En tal sentido, cabe precisar que un *trust* es un contrato por el cual una persona, denominada fiduciante/ordenante/settlor, transfiere la propiedad de ciertos bienes a otra, denominada trustee/fiduciario, quien los administrará como poseedor de la propiedad legal, en beneficio de los Beneficiarios, de acuerdo con las cláusulas del contrato, a quienes corresponderá la propiedad de los beneficios al cumplirse ciertas condiciones o plazos. Estos aportes, pueden hacerse en forma revocable (el aportante puede disolver la estructura y/o conservar el control sobre los bienes, no habiendo un desapoderamiento definitivo) o irrevocable (el desprendimiento es total).

Por su parte, en el Dictamen DAT N° 9/13 del Fisco Nacional, en un análisis teórico de la figura del *trust*, destacó como condiciones para su irrevocabilidad cuando se observe que: i) hubo un efectivo desapoderamiento de los bienes aportados, es decir, que no retornan al patrimonio del fiduciante; ii) el aportante no cuente con facultades decisorias de tal importancia que hagan interpretar que se constituyen en los efectivos titulares de los bienes del fondo -dirección indirecta-; y (iii) el aportante o beneficiarios no posean la calidad de protectores de los bienes o tengan algún tipo de injerencia en su administración. Ninguno de estos requisitos ha sido puesto en duda por el Organismo en autos.

Conforme surge de la propia resolución apelada, el Fisco no controvierte la existencia del *trust* constituido por el aquí recurrente en calidad de fiduciante/originante/settlor en el “Fideicomiso Irrevocable IMG” de fecha 16/01/2020 (vide fs. 460/496 del IF-2025-102347043-APN-DTD#JGM) y su complementario del 30/11/2020 (vide fs. 399/403 del IF-2025-102346191-APN-DTD#JGM).

No obstante, el Fisco objetó explícitamente el carácter irrevocable de la estructura fiduciaria en su resolución determinativa, basándose en los siguientes argumentos:

• Inexistencia de desapoderamiento real: sostuvo que no se verificó un desprendimiento efectivo de los bienes, ya que el recurrente conservaría el control y la injerencia sobre la administración y disposición de los activos.

• Figura del Asesor del Fideicomiso: El Fisco puso el foco en el Séptimo Anexo del contrato, señalando que el

"Asesor" posee facultades de "beneficiario efectivo" para decidir sobre inversiones y derechos de voto. Según el organismo, como en ese Anexo no se advierte una "limitación ni impedimento" expreso para que los otorgantes ocupen dicho cargo, estos podrían ejercer el poder de hecho sobre el trust.

• Vínculo familiar: Argumentó que, al ser los beneficiarios la propia familia y no una entidad benéfica, el aportante mantiene un "seguimiento cercano" de las inversiones, lo que desvirtuaría la irrevocabilidad.

Sin embargo, conforme lo expone el recurrente, esta interpretación fiscal es improcedente al omitir la cláusula de exclusión del contrato, a saber:

• Definición de "Clase Excluida" (Quinto Anexo): El contrato establece taxativamente que los Otorgantes (Battista y su esposa) forman parte de la "Clase Excluida".

• Imposibilidad de ejercicio de control: Al ser definidos como personas excluidas, el recurrente no tiene injerencia alguna en el trust ni en las decisiones vinculadas a él. La defensa aclara que, bajo esta cláusula, el *settlor* "de ninguna manera podría ocupar tales roles (protector o asesor) porque el propio trust lo impide".

• Independencia de roles: La estructura garantiza que la figura del otorgante sea totalmente independiente de las funciones de control (trustee, protector y asesor), asegurando un desapoderamiento efectivo e indeclinable de los bienes.

En conclusión, el argumento del Fisco sobre un posible control por parte del recurrente resulta insostenible frente a la cláusula de exclusión, que actúa como una barrera jurídica que confirma la irrevocabilidad y por ende la pérdida de dominio -desapoderamiento efectivo- sobre los bienes al momento de la entrada en vigencia de la ley.

Bajo tales premisas y ante la falta de otros elementos de prueba, no podría ponerse en tela de juicio que en el caso de autos estamos en presencia de *trusts* irrevocables.

Seguidamente, cabe señalar que si bien el artículo 3 de la Ley 27.605 señala que la base se calculará incluyendo los aportes (entre otros) a *trusts* sin efectuar una disquisición entre aquellos denominados “revocables” de los denominados “irrevocables”, el art. 2° de su decreto reglamentario aclara que los sujetos deberán incluir los bienes aportados a las estructuras previstas en el art. 3 de la ley, *en el porcentaje equivalente al de su participación en aquellas*. Esto último evidencia que no se refiere a un *trust* irrevocable, toda vez que en virtud de la naturaleza del referido instrumento y lo evidenciado en autos, no existe participación alguna por parte del recurrente en aquél.

Cabe tener presente que al interpretar una norma, es necesario indagar la *ratio legis* y el espíritu de la misma, extremos que no deben ser obviados por posibles imperfecciones técnicas de la instrumentación legal, precisamente, para evitar la frustración de los objetivos del precepto legal (Fallos: 344:1539). Ello asi, ya que no es el espíritu de la ley el que debe subordinarse a las palabras sino éstas a aquél, máxime cuando aquella "ratio" se vincula con principios constitucionales que siempre han de prevalecer en la interpretación de las leyes (Fallos: 323:212). La interpretación de la ley -como operación lógica jurídica-, consiste en verificar el sentido de la norma interpretada, de modo que se le dé pleno efecto a la intención del legislador, computando la totalidad de sus preceptos de manera que armonicen con el ordenamiento jurídico restante y con los principios y garantías de la Constitución Nacional (Fallos: 312:111). En efecto, la primordial regla de interpretación es la que tiende a la armonización de los preceptos legales con los principios y garantías de la Constitución Nacional (Fallos: 312:615).

Por lo tanto, cabe concluir que los bienes aportados a los *trusts* irrevocables (original y complementario) por el aquí recurrente, a partir de su constitución, ya no eran de su propiedad al momento de la sanción de la Ley N° 27.605, es decir 18/12/2020 y, por ende, no deben considerarse para la determinación de la base del ASE.

Ahora bien, con relación al *trust* IMG complementario, corresponde señalar que el art. 9 de la Ley de ASE, establece una cláusula antiabuso para alcanzar determinadas variaciones patrimoniales efectuadas con "ardid evasivo" o con el destino de eludir el tributo; el Fisco Nacional pretende incorporar dichos bienes en la base imponible y por ende, quedarían alcanzados por el gravamen.

Que esta Sala, *in re* "LAGRUTTA, CARLOS MARIA s/Recurso de Apelación" del 30/07/2024, consideró que el ASE es un impuesto instantáneo, el cual no podría alcanzar -tal como lo pretende el Fisco Nacional- a bienes que no se encuentran en el patrimonio del recurrente al momento de la entrada en vigencia de la ley, sin afectar principios fundamentales como los de legalidad, irretroactividad, certeza y capacidad contributiva.

La técnica legislativa adoptada en la redacción del artículo pertinente de la ley del ASE evidencia que el legislador no previó la inclusión automática, en la base imponible del tributo, de los bienes que hubiesen salido del patrimonio de un eventual contribuyente durante el denominado *"período de sospecha"*. Del mismo modo, tampoco estableció que la mera variación patrimonial en dicho período habilitara, por sí sola, a presumir la existencia de un ardid o de un propósito elusivo. Por el contrario, la norma bajo examen dispone que el Fisco podrá incorporar tales bienes al cálculo del ASE únicamente cuando las variaciones patrimoniales permitan presumir la existencia de un ardid evasivo o de un destino elusivo respecto de su pago.

En consecuencia, con relación al segundo de ellos (el complementario), tal presunción no puede aplicarse sin que exista prueba concreta que la sustente, carga que corresponde al organismo fiscal. Así pues, debe considerarse que dicha carga no ha sido cumplida en las presentes actuaciones, toda vez que el Fisco Nacional sólo se limita a hacer la referencia temporal de que los bienes se incorporaron al fideicomiso en fecha 30/11/2020, dentro del periodo de sospecha previsto en la norma citada.

En el caso particular, más allá de la previsión legal de sospecha establecida en la norma, lo cierto es que al momento del desprendimiento de los bienes del recurrente (16/01/2020 y 30/11/2020), no existía la ley que establecía el ASE ni, obviamente, las condiciones de gravabilidad del mismo, por lo que mal podría sostenerse -sin que exista siquiera semiplena prueba de ello- que tuvieron como único propósito la evasión o elusión de la norma que habría de establecer el tributo, que incluso podría no haberse aprobado o haberse aprobado en otras condiciones, por lo que difícilmente podría aplicarse -reiteramos, sin un fundamento concreto atendible- dicha presunción respecto de una norma que no se encontraba vigente.

La aplicación de la presunción de sospecha, a los fines de determinar un "ardid evasivo" en los términos formulados en el art. 9, debiera venir sustentada por una comprobación por parte del Fisco Nacional en el caso que se analiza de la utilización de formas o figuras manifiestamente inadecuadas para la concreción de los negocios jurídicos celebrados.

En el presente, puede verse con suficiente claridad que la *"intentio facti"* y la *"intentio juris"* del acto celebrado -esto es, la transmisión del 100% del paquete accionario de International Meeting Group Ltd, con carácter irrevocable, conforme se indicó previamente, no se advierte entonces el "ardid evasivo" requerido por la norma.

En efecto, el Fisco Nacional, aunque cuestionó el carácter irrevocable del fideicomiso –lo cual fue desestimado en párrafos precedentes-, no ha aportado a los autos evidencias de que tales variaciones patrimoniales se hubieran producido con el fin de eludir el pago del tributo. Bajo tales premisas, resulta razonable entender en estas

actuaciones que al momento de configurarse el hecho imponible del ASE, dicho paquete accionario ya no integraba el patrimonio del Sr. B.A.J.

Por ello, en base a lo expuesto previamente, es que corresponde revocar la resolución apelada, en lo que hace al trust original y su complementario. Con costas al Fisco Nacional.

X.- El Acuerdo entre la República Argentina y la República Oriental del Uruguay para el intercambio de información tributaria y método para evitar la doble imposición, aprobado mediante la Ley N° 26.758, es un instrumento internacional que organiza algunos aspectos de relación fiscal entre ambos países en dos pilares fundamentales.

Por un lado, su Título II regula la cooperación administrativa a través del intercambio de información, permitiendo que las autoridades competentes se presten asistencia mutua para la administración y aplicación de sus leyes internas. Por otro lado, su Título III establece el mecanismo para evitar la doble imposición, el cual incluye reglas de "desempate" para determinar la residencia fiscal de una persona y métodos para deducir impuestos pagados en la otra jurisdicción.

Resulta pertinente señalar que la operatividad de estos mecanismos de cooperación, y particularmente el método de alivio fiscal por doble imposición, son temas que no se discuten en estas actuaciones, ya que la controversia se centra específicamente en la condición de residencia del recurrente al momento del hecho imponible del ASE, según lo prevé la ley aplicable a ese momento -31/12/2019- el recurrente era residente argentino.

XI.- Que por su parte, al no haber el actor formulado agravio sobre los ajustes realizados relacionados a los demás bienes que éste posee, solo cabe su confirmación, con costas.

XII.-Dado que el Sr. B.A.J. efectuó oportunamente pago del Aporte –a través de la figura del responsable sustituto- por la suma de $5.826.531,39, liquidado respecto de los bienes ubicados en el país, corresponde que el Fisco Nacional descuente de la determinación que se confirma parcialmente, el importe abonado en su oportunidad.

XIII.- Que no habiendo agravios concretos en relación a los intereses resarcitorios sólo cabe su confirmación en este acto, con relación a la parte que no fuera revocada. No obstante, cabe recordar que los mismos constituyen una indemnización debida al Fisco como resarcimiento por la mora en que ha incurrido el contribuyente o responsable en la cancelación de sus obligaciones tributarias (cfr. CSJN, Citibank NA c/ DGI, 01/06/2000).

XIV.- Que finalmente corresponde analizar el aspecto infraccional de la resolución en crisis en la proporción confirmada. Tal como surge de los relatos, en el caso de autos se le aplicó al recurrente una multa del 100% del aporte presuntamente omitido, con sustento en el artículo 45 de la ley de rito.

Cabe destacar que la sanción que se le pretende endilgar requiere para su configuración, además de los presupuestos de culpa o negligencia, la concurrencia de dos situaciones: a) omisión de pago de impuestos y b) falta de presentación de declaraciones juradas o presentación de declaraciones juradas inexactas.

Al respecto, corresponde tener en cuenta lo expresado por la Corte Suprema de Justicia en la sentencia recaída en los autos “Casa Elen Valmi de Claret y Garello” del 31 de marzo de 1999, en donde al analizar la figura del art. 45 de la ley 11683, en lo que aquí interesa dijo: *“...Surge claramente del texto transcripto que no es exigible una conducta de carácter doloso del contribuyente que deba ser acreditada por el organismo recaudador”. Sentado ello, y tras recordar su conocida doctrina en el sentido que en el campo del derecho represivo tributario rige el*

criterio de la personalidad de la pena (que en esencia responde al principio de que solo puede ser reprimido quien sea culpable, esto es, aquél a quien la acción punible puede ser atribuida tanto objetiva como subjetivamente), concluyó: "...si bien, por lo tanto, es inadmisible la existencia de responsabilidad sin culpa, aceptado que una persona ha cometido un hecho que encuadra en una descripción de conducta que merezca sanción, su impunidad solo puede apoyarse en la concreta y razonada aplicación de alguna excusa admitida por la legislación vigente".

Respecto a la excusabilidad del error, cabe señalar que la jurisprudencia se ha inclinado por comprender tanto al error de hecho como al de derecho. Para que el error de derecho, en cuanto equiparable al de hecho pudiere resultar admisible, debe aducirse y demostrarse oscuridad en las distintas disposiciones de la ley cuestionada o que de la inteligencia de su texto surgieran dudas acerca de la situación frente al tributo (CSJN -Morixe Hnos. SACI - 20/8/96). En efecto, la causal exonerativa del error excusable requiere para su viabilidad que sea esencial, decisiva e inculpable, extremos que deben ser examinados en consonancia con las circunstancias que rodearon el accionar de aquel a quien se le atribuye la infracción tributaria. El error es excusable si la conducta del infractor proviene de la certeza y de la convicción de la obligatoria aplicación de las normas fiscales de difícil y alambicada interpretación.

En tales condiciones, corresponde concluir que se encuentra acreditada en autos la materialidad de la infracción prevista en el art. 45 de la ley de procedimiento fiscal, toda vez que al ser considerado residente en el país al 31/12/2019, debió presentar la declaración jurada por los bienes existentes en el país y en el exterior, y no solamente por los primeros.

En cuanto a los argumentos del actor respecto de la existencia de error excusable, por cuanto así lo sostiene la jurisprudencia invocada, los mismos no pueden tener acogida favorable, toda vez que resultan ser meras manifestaciones que al no ser acompañadas por elementos relevantes que sustente su postura, no corresponde admitir la existencia y/o configuración del mismo. Por lo que, en virtud de lo expuesto y de las circunstancias del caso, no se advierte mérito para apartarse de lo resuelto por el Juzgador Administrativo, correspondiendo en consecuencia confirmar la multa aplicada, en la proporción en el que ASE se confirma, con costas.

El Dr. Armando Magallón dijo:

Que adhiere al voto del Dr. Porporatto.

El Dr. José Luis Pérez dijo:

I.- Que adhiere al relato de los hechos de la causa que efectúa el Vocal instructor en su voto. Asimismo, adhiere a los Considerandos VI y VII del mismo.

II.- En cuanto a la cuestión de residencia planteada en autos, en el caso concreto corresponde dilucidar si el contribuyente debe -o no- ser considerado como residente argentino a los fines de la aplicación de la Ley 27.605, ya que habría obtenido residencia permanente en la República Oriental del Uruguay con fecha 29/10/2020, esto es después del 31/12/2019 que contempla la Ley 27605, y antes de la sanción de la misma.

Al respecto cabe tener presente que la circunstancia de que este Tribunal Fiscal no pueda, como regla general, declarar la inconstitucionalidad de las normas no impide que pueda analizar la cuestión y formular las objeciones constitucionales que considere pertinentes en el caso (CNCAF, Sala II, in re "Tagliaferro Susana Norma", sentencia del 25/02/2022)

Cabe señalar que, en principio, las leyes tributarias no tienen carácter retroactivo, aunque de manera excepcional se ha admitido la aplicación retroactiva, es decir, a hechos transcurridos integramente con anterioridad a su sanción cuanto la ley que crea el impuesto así lo establece, y no de manera ilimitada (Fallos 133:216; 151:103; 269:37 consid. 5º; 274:375; 277:262; 291:290, consid. 41ª)

Es dable admitir que la Ley 27605 al remitir al criterio de la residencia al 31/12/2019 aplica con efecto retroactivo los alcances del "aporte", extremo que cabe ser admitido en lo que se ha denominado como "leyes de candado" o "norma antielusiva" en los cuales se torna necesaria la retroactividad para desbaratar maniobras de elusión. Esta técnica legislativa busca evitar que las personas que se anoticien de la creación de un nuevo tributo realicen actos que los coloquen en una situación más ventajosa durante el lapso intermedio entre el momento en que se tomó conocimiento de la intención de modificar el esquema impositivo y el momento en que éstas modificaciones entraron efectivamente en vigor.

No obstante habrá que tener en cuenta que dicha fecha elegida por el legislador no guarda relación directa con los motivos que llevaron al dictado de la ley y que se relacionan con la pandemia COVID 19 que recién fue declarada en el mes de marzo de 2020. Por lo tanto, habrá que analizar en cada caso concreto las particulares circunstancias en que el contribuyente en cuestión ha llevado adelante el cambio de residencia, teniendo en cuenta las fechas de declaración de emergencia, la fecha de ingreso del proyecto al parlamento (28/8/2020) y de su sanción (18/12/2020).

En el caso concreto de autos, el contribuyente obtuvo el certificado de residencia en Uruguay con posterioridad a la declaración de emergencia por COVID y a la fecha de ingreso del proyecto de ley al parlamento (28/8/2020).

Asimismo se observa del informe de Migraciones obrante a fs. 643/644 de las actuaciones administrativas que permaneció en el país desde el 16/3/2020 hasta el 9/10/2020 donde salió con destino a Uruguay, para reingresar el 3/12/2020 hasta el 17/12/2020 y luego a partir del mes de febrero de 2021 efectúa regulares viajes al país permaneciendo varios días en cada ocasión. La resolución que le otorga la residencia permanente en el Uruguay es de fecha 29/10/2020, la constancia de inscripción ante en el Registro Único Tributario del Uruguay obrante a fs. 277 de los a.a. tiene fecha de emisión 8/9/2021, con fecha de inicio de actividad el 20/7/2021; el certificado de residencia fiscal aportado certifica que ha estado sujeto a impuestos por el período entre el 1/1/2021 y el 31/12/2021. Asimismo, el actor posee vivienda permanente en ambos países, con consumos eléctricos relevantes en la de nuestro país (fs.822 y stes); continuó ejerciendo los cargos de Director Titular de la Sociedad Agrogan S.A., Presidente de Landver S.A. y apoderado de Quantum Tecnol S.A. (fs. 888 a.a.), todas sociedades radicadas en nuestro país. El contrato de servicio de suministro eléctrico de la Localidad de Punta del Este, Uruguay, tiene fecha del 31/5/2021.

Lo expuesto permite concluir como lo hace el Fisco Nacional que durante el año 2020 el contribuyente mantuvo su centro de intereses vitales en la Argentina, tanto personales como económicos, lo que torna operativa la norma antielusiva de la ley.

Ello así, en atención a lo expuesto el actor debe ser considerado como residente argentino a los fines de la Ley 27605.

III.- Sentado ello, respecto de las restantes cuestiones planteadas el suscripto adhiere a los fundamentos expuesto por el Vocal instructor en su voto, concluyendo en el mismo sentido.

Por ello, por mayoría, SE RESUELVE:

1) Confirmar parcialmente la resolución apelada respecto del ASE, intereses y multa, con costas.

2) Ordenar al Fisco Nacional que, en el término de treinta (30) días, practique reliquidación en atención a la forma en que se resuelve. A cuyo efecto, poner a disposición de la representación fiscal los antecedentes administrativos en la Mesa de Entradas de este Tribunal, dejándose constancia que el plazo ordenado involucra el retiro y devolución de las actuaciones administrativas.

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, archívese.

Digitally signed by Armando Magallon
Date: 2026.02.24 13:41:27 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Armando Magallon
Vocal
Vocalía IV Sala B Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Jose Luis Perez
Date: 2026.02.24 15:42:14 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Jose Luis Perez
Vocal
Vocalía V Sala B Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Pablo Alejandro Porporatto
Date: 2026.02.24 15:52:30 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Pablo Alejandro Porporatto
Vocal
Vocalía VI Sala B Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.02.24 15:54:16 -03:00