1462/2025 GLEIZER, CARLOS ENRIQUE (TF 57593401-I) Y OTRO c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, 6 de noviembre de 2025.- AK

Y VISTOS; CONSIDERANDO:

I. El Tribunal Fiscal de la Nación resolvió:

"1. Revocar las Resoluciones dictadas a la Sra. Albano Nº 123/20, 124/20, 183/21 y 58/22, en todas sus partes, con costas al Fisco Nacional".

"2. Confirmar en forma parcial la Resolución dictada a la Sra. Albano Nº 184/21 en relación a las diferencias determinadas por deducciones improcedentes, con más intereses, con costas. Declarar condonada parcialmente a la sanción aplicada por el período 2017 y reencuadrar la multa aplicada sobre los conceptos confirmados en la figura del artículo 45 de la Ley 11.683, en su mínimo legal, costas por su orden".

"3. Revocar las Resoluciones dictadas al Sr. Gleizer Nº 121/20, 122/20, 197/21, 59/22 y 60/22, en todas sus partes, con costas al Fisco Nacional".

"4. Confirmar en forma parcial la Resolución Nº 198/21 dictada al Sr. Gleizer en relación a las diferencias determinadas por deducciones improcedentes, con más intereses, con costas. Revocar parcialmente en cuanto determina impuesto por los períodos 2014 y 2015, con costas. Declarar alcanzada por los beneficios de la Ley 27.260 a la sanción impuesta por el período 2014 y por condonada parcialmente a la sanción aplicada por el período 2017 y reencuadrar la multa aplicada sobre los conceptos confirmados en la figura del artículo 45 de la Ley 11.683, en su mínimo legal, costas por su orden".

II. Para así decidir, sostuvo diversos argumentos:

Preliminarmente, rechazó el planteo de nulidad que efectuó la parte actora en relación a la supuesta falta de motivación de las resoluciones apeladas pues consideró que "la apreciación de los hechos que realice el juez administrativo, es una valoración subjetiva, que puede o no compartirse, lo que podrá dar lugar a la confirmación o no de las resoluciones apeladas, pero nunca a su anulación".

Asimismo, sostuvo que "en cuanto al agravio de la falta de merituación de la prueba por parte de la fiscalización, ello por sí sólo, no puede considerarse como causal de nulidad", pues las partes "pueden ofrecer la prueba que hubiera sido denegada en sede administrativa [ante el Tribunal Fiscal de la Nación], de acuerdo con lo que establece la ley de procedimiento fiscal".

Y concluyó en que "las resoluciones discutidas, en cuanto al acto administrativo en sí, aparece satisfaciendo acabadamente los requisitos establecidos por el artículo 7° de la Ley Nacional de Procedimiento Administrativo".

Sobre el plano sustancial de la controversia precisó:

(i) "En el caso de autos, la representación fiscal si bien reconoce que la recurrente se acogió al régimen de regularización previsto en la Ley 27.541, en lo que al impuesto a las ganancias refiere, entiende que la conformación al ajuste fiscal fue parcial, no habiendo conformado ciertas deducciones declaradas improcedentes por la fiscalización".

(ii) "En cuanto a las mencionadas deducciones cabe advertir que la parte actora no expresa ningún fundamento ni ofrece prueba para demostrar la procedencia de las mismas".

(iii) "Cabe adelantar que los actos de la administración gozan de presunción de legitimidad [...] de seguirse otra tesitura 'la prerrogativa de la Administración respecto de la legitimidad de sus actos desaparecería frente a cualquier proceso judicial, obligando al

Estado a demostrar, en cada caso, la veracidad de los hechos en los que se asienta, así como la validez de las conclusiones extraídas de ellos, cuando, por el contrario, es el interesado el que debe alegar y probar su nulidad en juicio'".

(iv) "[L]a carga de la prueba es correlativa a la carga de la proposición de los hechos, puesto que como establece el artículo 377 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, cada parte deberá probar el presupuesto de hecho de las normas que invoque como soporte de su pretensión, defensa o excepción".

(v) "[L]a parte actora no expone agravios, ni acompaña prueba [...] razón por la cual corresponde confirmar los ajustes efectuados en este punto, con costas".

(vi) Los intereses liquidados en las resoluciones apeladas deben confirmarse "si se tiene en cuenta que, como lo prescribe la ley y lo puntualizó la corte en otros precedentes..., se trata de la aplicación de intereses resarcitorios cuya naturaleza es ajena a la de las normas represivas'".

(vii) "Que respecto a las sanciones aplicadas por los ajustes confirmados, cabe recordar que el artículo 46 de la ley de rito sanciona a quien mediante declaraciones engañosas u ocultación maliciosa defraudare al Fisco".

(viii) "[L]a sanción que aquí se analiza tiene como base de cálculo las deducciones computadas en las declaraciones juradas presentadas con el acogimiento a la Ley 27.541, las que se consideran improcedentes por falta de documentación de respaldo de las mismas. Ello así, cabe concluir que no nos encontramos frente a un despliegue de medios artificiosos tendientes a engañar a los funcionarios encargados de la fiscalización".

"Por el contrario, éstos de inmediato solicitaron la documentación pertinente y debido al incumplimiento de su

presentación procedieron a determinar la diferencia de impuesto, la que ante la falta de justificativo por parte de la actora ante esta instancia, se confirmara".

(ix) "No obstante, ello no implica que la conducta del recurrente quede impune ya que no ha probado la existencia de un error excusable de entidad suficiente como para eximirse de la sanción prevista en el artículo 45 de la ley 11683 (t.o. 1998), por lo que corresponde, reencuadrar su conducta en la infracción prevista en esta norma legal, en su mínimo legal".

III. La parte actora apeló el pronunciamiento y expresó agravios que fueron replicados por la parte demandada.

Preliminarmente, reiteró que "el acto administrativo objeto de este recurso no está motivado y carece de causa".

Planteó que "el acto recurrido no menciona ningún antecedente de hecho, en el cual como correlación lógica se llegue a los cargos aquí formulados" y agregó por tanto "que mal podrían existir los requisitos para cumplir con la adecuada motivación".

Finalmente refirió que "[l]a motivación en el presente caso es exigida por la ley, en tanto y en cuanto se aplica a los actos de la A.F.I.P.-D.G.I. la ley de Procedimientos Administrativos Nº 19.549".

Subsidiariamente, sostuvo las siguientes críticas:

(i) "[E]n la medida en que los bienes alcanzados por el impuesto sobre los bienes personales estén afectados a la producción de ganancias gravadas pueden dar lugar a la deducción de la parte del impuesto que recaiga sobre dichos bienes de acuerdo con lo previsto en el art. 82, inc. a), de la Ley de Impuesto a las Ganancias".

(ii) "Es decir, que si los bienes producen rentas gravadas por el impuesto a las ganancias, la parte proporcional del impuesto sobre los bienes personales que el titular de dichos bienes haya ingresado,

puede ser deducida como gasto en el primero de los gravámenes citados".

(iii) El fundamento para admitir esa deducción reside en que se trata de un gasto necesario para el mantenimiento y permanencia de la renta "verificándose la relación de causalidad exigida por el art. 80 de la ley".

(iv) "[L]a acusación por parte del fisco de que no se acompañó prueba de ello resulta un sinsentido en tanto es el mismo fisco que registra todas las presentaciones de declaraciones juradas, así como el ingreso de los pagos de los impuestos nacionales".

(v) "[E]s de toda lógica que la prueba de las deducciones es decir su respaldo documental se encuentre en las presentaciones que están en poder del fisco".

(vi) En relación a la configuración del elemento objetivo de la sanción de multa sostuvo que "[e]n determinadas ocasiones, al contribuyente le restan muy pocas opciones frente al Estado en su rol recaudador. En este caso en particular, la presentación de la declaración jurada ha ocurrido a instancias de esa Administración".

(vii) "[L]a sola existencia de la transgresión no legítima la aplicación de la sanción -por lo menos en la figura del art. 45-; no cabe duda que el Juez necesariamente tiene que valorar la conducta del supuesto infractor, para la justa graduación de la pena".

(viii) "[E]s preciso enfatizar que en ningún momento se ha acreditado la supuesta conducta culposa".

IV. En primer término debe examinarse el planteo de nulidad que la firma actora reitera en esta instancia y que anuda a la circunstancia de que "el acto administrativo objeto de este recurso no está motivado y carece de causa".

En este aspecto, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha indicado, reiteradamente, que las nulidades procesales requieren un perjuicio concreto para alguna de las partes, pues no proceden en el solo interés del formal cumplimiento de la ley, ya que la declaración de una nulidad por la nulidad misma es una solución inaceptable en el ámbito del derecho procesal (Fallos: 320:1611; 322:507; 324:1564; 325:1649; 334:1081; 339:480; entre otros).

Y ha explicado, asimismo, que en materia de nulidades procesales prima un criterio de interpretación restrictiva y sólo cabe anular las actuaciones cuando el vicio afecte un derecho o interés legítimo y cause un prejuicio irreparable, sin admitirlas cuando no existe una finalidad práctica, que es razón ineludible de su procedencia (Fallos: 334:1081; 339:480).

En ese mismo sentido se ha pronunciado esta sala (causas "*Cooperativa de Trabajo AEI 'Colonia Barraquero' LTDA c/ INAES –resol. 806/08*", pronunciamiento del 3 de febrero de 2012, "*Velito Castillo, Luis Antonio c/ EN- DNM Ley 25.871*", pronunciamiento del 13 de noviembre de 2014, "*Incidente Nº 6 - s/ inc. apelación 'Cámara Unión Argentina de Empresarios de Entretenimiento*'", pronunciamiento del 10 de julio de 2018, y "*Catardo Emmanuel c/ ENCSJN-Resol Adm 50/11 2/13 (expte 57/10) s/empleo público*" pronunciamiento del 12 de septiembre de 2019).

En consecuencia, toda vez que el examen de las actuaciones administrativas exhibe los hechos que dieron origen a los ajustes aquí discutidos, y que los actos administrativos expresan las razones concretas que inducen al dictado del acto, el planteo no puede ser admitido.

V. En relación con el plano sustancial de la controversia útil recordar el contenido de las normas involucradas:

La ley 20.628 (texto ordenado según el decreto 649/1997) preceptúa:

-Artículo 17: "Para establecer la ganancia neta se restarán de la ganancia bruta los gastos necesarios para obtenerla o, en su caso, mantener y conservar la fuente, cuya deducción admita esta ley, en la forma que la misma disponga".

-Artículo 80: "Los gastos cuya deducción admite esta ley, con las restricciones expresas contenidas en la misma, son los efectuados para obtener, mantener y conservar las ganancias gravadas por este impuesto y se restarán de las ganancias producidas por la fuente que las origina".

-Artículo 82: "De las ganancias de las categorías de primera, segunda, tercera y cuarta, y con las limitaciones de esta ley, también podrán deducir: [...] a) Los impuestos y tasas que recaen sobre los bienes que produzcan ganancias".

VI. El contenido de la ley es claro cuando expresa que los gastos que pueden deducirse son aquellos efectuados "para obtener, mantener y conservar las ganancias gravadas por este impuesto".

Esta sala ha dicho que "es consustancial a la estructura del impuesto a las ganancias que el gravamen recaiga sobre la renta neta establecida en función de las deducciones que se practican sobre la renta bruta y que el gasto a deducir —que la ley conceptúa como todo sacrificio económico o disminución de riqueza experimentada por el sujeto por la obtención de la ganancia gravada, o para poder obtenerla y mantener la fuente que la produce— posea la aptitud de servir al propósito de obtener una renta alcanzada por el impuesto" (causa nºs 22944/2018, "*Rosenzvit, Dario Javier*" y 55839/2022 "*Loma Negra Cia SA (TF 48507-I)*", pronunciamientos del 5 de mayo del 2022 y del 13 de junio de 2023).

Es decir, "que donde exista un ingreso que forme parte de la base imponible del impuesto —renta neta— existirán gastos deducibles si, de manera simultánea, respetan la relación de causalidad legalmente ordenada" (esta sala, causas "*Aldrey, Florencio c/ Dirección General Impositiva*", pronunciamiento del 13 de junio de 2018 y "*Rosenzvit*", citada).

Con esa comprensión, el Tribunal Fiscal de la Nación concluyó en que no se hallaba acreditada la apuntada relación de causalidad prevista en el artículo 80 de la ley del impuesto a las ganancias.

VII. Desde esa perspectiva los agravios ofrecidos por la firma actora no pueden ser atendidos ya que se limitan a disentir con la valoración que de los hechos y las pruebas hizo el Tribunal Fiscal de la Nación.

Ciertamente, dicho tribunal ponderó que aquélla no demostró que "los bienes alcanzados por el impuesto sobre los bienes personales" estuvieran vinculados a "obtener, mantener y conservar las ganancias gravadas" en el impuesto a las ganancias.

Y ante esta instancia no aporta argumentos que permitan examinar la controversia desde otra perspectiva.

En efecto, los agravios reseñados en el considerando III, puntos (iii) y (iv) son insuficientes, puesto que la parte demandada o bjetó las declaraciones juradas en tanto la parte actora no demostró la relación de causalidad existente entre el gasto que recaía sobre el bien y la participación que este último tenía en la generación de la renta gravada.

Cabe recordar que si bien el sistema tributario argentino está basado en la autodeterminación de los impuestos, ello no implica que la presentación de la declaración jurada importe un reconocimiento u aceptación de la veracidad o exactitud; por tanto, la parte demandada

cuenta con amplias facultadas para verificar esas declaraciones (artículos 11 y 35 de la ley 11.683).

Asimismo, esta cámara, por sus diversas salas, ha decidido que dado los límites del recurso que prevé el artículo 86, inciso ‘b’, de la ley 11.683, no corresponde apartarse de la apreciación efectuada por el Tribunal Fiscal de la Nación de las circunstancias fácticas de la causa a menos que se pruebe que aquel tribunal haya incurrido en un error en la apreciación de los hechos (esta sala, causas “*ABC Maderas SA (TF 16870-I) c/ DGI” y “Junquera, Marta Aurora*”, pronunciamientos del 6 de diciembre de 2011 y del 4 de agosto de 2015, respectivamente; en igual sentido, Sala III, causa “*Ambulancias Privadas Argentinas SA*”, pronunciamiento del 23 de febrero de 2011, Sala IV, causa “*L Guillon SA*”, pronunciamiento del 27 de junio de 2024, y Sala V, causa “*Granja La Loma SRL*” pronunciamiento del 18 de junio de 2024).

En consecuencia, el examen de las consideraciones efectuadas por el Tribunal Fiscal de la Nación en la apreciación de los hechos y de las pruebas no permite advertir que haya mediado un error que justifique apartarse de la aplicación del principio legal recordado, de modo que cabe tener por válidas sus conclusiones.

VIII. Respecto de la sanción de multa aplicada, teniendo en cuenta la forma en que quedó probado el elemento objetivo de la infracción y que el recurrente no demostró la falta del elemento intencional ni ofreció prueba conducente para demostrar la falta de culpa en su conducta, debe confirmarse el encuadramiento efectuado por el Tribunal Fiscal de la Nación.

Por tanto, la dispensa peticionada por la parte actora no puede prosperar.

IX. Las costas de esta instancia deben ser impuestas a la parte actora vencida (artículo 68, primer párrafo, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

X. Resta pronunciarse respecto de los recursos de apelación interpuestos por ambas partes por considerar "altos" y "bajos" los honorarios regulados por el Tribunal Fiscal de la Nación en el pronunciamiento del 22 de octubre de 2024.

En función de la naturaleza del proceso, su monto, la etapa procesal cumplida, ponderando el mérito, la calidad y la extensión de la labor desarrollada a luz del resultado obtenido, corresponde:

-CONFIRMAR en 4,25 UMA —equivalentes a la suma de $ 335.112,50, de conformidad con los valores establecidos en la resolución SGA n° 2533/2025 de la Corte Suprema de Justicia de la Nación— los honorarios del doctor Horacio Félix Cardozo, por la etapa efectivamente cumplida, en los "EX-2020-57593401-APN -SGAI#TFN" y "EX-2020-57598494-APN-SGAI#TFN" por el patrocinio letrado del co-actor Carlos Enrique Gleizer (artículos 16, 19, 20, 21, 25, 29 y demás concordantes de la ley 27.423).

-CONFIRMAR en 18,14 UMA —equivalentes a la suma de $1.430.339, de conformidad con los valores establecidos en la resolución SGA n° 2533/2025 de la Corte Suprema de Justicia de la Nación— los honorarios del doctor Horacio Félix Cardozo, por la etapa efectivamente cumplida, en los "EX-2021-81167131 -APNSGAI#TFN", "EX-2021-81167172-APN-SGAI#TFN", "EX -2022-44047377-APN-SGAI#TFN", y "EX-2022-44047560-APN -SGAI#TFN", por la representación procesal y el patrocinio letrado del co-actor Carlos Enrique Gleizer (artículos 16, 19, 20, 21, 25, 29 y demás concordantes de la ley 27.423).

Fecha de firma: 06/11/2025
Firmado por: LILIANA MARIA HEILAND, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: RODOLFO FACIO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: HERNAN GERDING, SECRETARIO DE CAMARA

#39701658#472887635#20251106074009453

1462/2025 GLEIZER, CARLOS ENRIQUE (TF 57593401-I) Y OTRO c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

-CONFIRMAR en 1,69 UMA —equivalentes a la suma de $133.256,50, de conformidad con los valores establecidos en la resolución SGA n° 2533/2025 de la Corte Suprema de Justicia de la Nación— los honorarios del doctor Horacio Félix Cardozo, por la etapa efectivamente cumplida, en los "EX-2020-57782234-APN -SGAI#TFN" y "EX2020-57786358-APN-SGAI#TFN" por el patrocinio letrado de la co-actora Silvia Marta Albano (artículos 16, 19, 20, 21, 25, 29 y demás concordantes de la ley 27.423).

-FIJAR en 12,02 UMA —equivalentes a la suma de $947.777, de conformidad con los valores establecidos en la resolución SGA n° 2533/2025 de la Corte Suprema de Justicia de la Nación— los honorarios del doctor Horacio Félix Cardozo, por la etapa efectivamente cumplida, en los "EX-2021-77849821-APN -SGAI#TFN", "EX-2021-77853582-APN-SGAI#TFN" y "EX-2022 -44047181-APN-SGAI#TFN", por la representación procesal y el patrocinio letrado de la co-actora Silvia Marta Albano (artículos 16, 19, 20, 21, 25, 29 y demás concordantes de la ley 27.423).

-FIJAR en 4,66 UMA —equivalentes a la suma de $367.441, de conformidad con los valores establecidos en la resolución SGA n° 2533/2025 de la Corte Suprema de Justicia de la Nación— por la etapa efectivamente cumplida, en el "-EX-2021-77849821-APN -SGAI#TFN-", por la representación procesal y el patrocinio letrado de la parte demandada en la instancia anterior (artículos 16, 19, 20, 21, 25, 29 y demás concordantes de la ley 27.423). El pago de los mismos queda a cargo de la co-actora Silvia Marta Albano (esta sala, causa*"Grupo Milenio SA (TF 30964-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo"*, expediente n° 47.142/2023, pronunciamiento del 6 de agosto de 2024).

-FIJAR en 4,66 UMA —equivalentes a la suma de $367.441, de conformidad con los valores establecidos en la resolución SGA n° 2533/2025 de la Corte Suprema de Justicia de la Nación— por la

etapa efectivamente cumplida, en el "-EX-2021-81167172-APN -SGAI#TFN-", por la representación procesal y el patrocinio letrado de la parte demandada en la instancia anterior (artículos 16, 19, 20, 21, 25, 29 y demás concordantes de la ley 27.423). El pago de los mismos queda a cargo de co-actor Carlos Gleizer (esta sala, causa *"Grupo Milenio SA (TF 30964-A) c/ DGA s/ recurso directo de organismo externo"*, expediente n° 47.142/2023, pronunciamiento del 6 de agosto de 2024).

Sobre pautas análogas, corresponde FIJAR en 2,79 UMA —equivalentes a la suma de $219.991,50, de conformidad con los valores establecidos en la resolución SGA n° 2226/2025 de la Corte Suprema de Justicia de la Nación—, por la representación procesal y el patrocinio letrado de la parte demandada ante esta instancia (artículo 30 y demás concordantes de la ley 27.423). El pago de los mismos queda a cargo de los co-actores Gleizer y Albano.

En mérito de las razones expuestas, el tribunal **RESUELVE: 1.** Desestimar los agravios de la firma actora, con costas. **2.** Fijar los honorarios en la forma establecida en el considerando X.

Regístrese, notifíquese y remítase al Tribunal Fiscal de la Nación.

Se hace constar que suscriben la presente decisión dos integrantes de la sala por hallarse vacante el tercer cargo (art. 109 del R.J.N.).

Fecha de firma: 06/11/2025
Firmado por: LILIANA MARIA HEILAND, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: RODOLFO FACIO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: HERNAN GERDING, SECRETARIO DE CAMARA

#39701658#472887635#20251106074009453

1462/2025 GLEIZER, CARLOS ENRIQUE (TF 57593401-I) Y OTRO c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Fecha de firma: 06/11/2025
Firmado por: LILIANA MARIA HEILAND, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: RODOLFO FACIO, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: HERNAN GERDING, SECRETARIO DE CAMARA

#39701658#472887635#20251106074009453