



Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL- SALA V

650/2024

MONARD, CHRISTINE JULIA EDMOND MAGDA MARIE c/ DIRECCION
GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO
EXTERNO

Buenos Aires, de abril de 2025.-

VISTOS Y CONSIDERANDO:

I.- Que, 21 de septiembre de 2023, el Tribunal Fiscal de la Nación rechazó el recurso de apelación interpuesto por la contribuyente Christine Julia Edmond Magda Marie Monard (en adelante, Christine Monard) y confirmó la Resolución n° 174/2022 DO (DV RRMP), dictada el 28 de julio de 2022, mediante la cual se había determinado de oficio el Impuesto sobre los Bienes Personales, correspondiente a los períodos fiscales 2016 y 2017, en la suma de 126.498,18 pesos y 130.292,75 pesos, respectivamente, más 478.889,79 pesos en concepto de intereses resarcitorios, y se había aplicado una multa de 770.372,79 pesos, equivalente a tres veces el importe de los tributos evadidos, de conformidad con lo establecido en el artículo 46 de la Ley n° 11.683 ([cfr. páginas 664/672 del DEO incorporado digitalmente a la causa el 9 de febrero de 2024](#)).

De manera preliminar, expresó que la Sra. Christine Monard se encuentra inscripta en los rubros “Servicios Empresariales N.C.P.” y “Enseñanza de Idiomas”, que posee alta en el Impuesto sobre los Bienes Personales desde septiembre de 1996 y que registra la presentación de las declaraciones juradas de los períodos fiscales 2016 y 2017 de dicho tributo.

Señaló que en el marco de la fiscalización y por aplicación del “Convenio para evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión Fiscal en Materia de Impuestos sobre la Renta y sobre el Capital”, suscripto entre el Reino Unido de Bélgica y la República Argentina, habían sido solicitados los movimientos registrados durante los períodos fiscales 2016 y 2017 de las cuentas bancarias registradas en aquel país.

Se puso de manifiesto que, a través de la División de Intercambio de Información Tributaria, fue recibida la información proveniente de las autoridades competentes de Bélgica, y destacó la remisión de: “• Una nota que informa que la titular de la cuenta BE470124 (676-2174701-24) es la señora Christine Monard y la misma



posee moneda en especie y títulos. • La documentación de apertura de la cuenta BE470124 (676-2174701-24), con fecha 14/03/2012, en donde se indica como única titular a Christine Monard. El origen de los fondos se indican como una transferencia del “DEGROOF” por un monto de EUROS OCHOCIENTOS MIL (€ 800.000), y que el origen de ese dinero es de una donación en su carácter de hija del donante de agosto de 2001. Se encuentra solamente la firma de Christine Monard como única titular de dicha cuenta. • Los reportes de la cuenta BE470124 (676-2174701-24) al 31/12/2016 y al 31/12/2017 donde consta la evolución del portafolio de inversiones y moneda corriente; la performance del portafolio de inversiones; comparación de la rentabilidad del portafolio; las operaciones llevadas a cabo en el portafolio; comparación con otras zonas geográficas y por actividad; posiciones del portafolio de inversión y anexo. Que se verifica que al 31/12/2016, la cuenta bancaria BE70124 (676-2174701-24) poseía un saldo de EUROS (€ 1.063.081,99) y al 31/12/2017 de EUROS (€ 1.165.419,52) y que no se encuentra declarada por la contribuyente en las declaraciones juradas sobre los Bienes Personales de 2016 y 2017”.

En tales condiciones, destacó que si bien la presente causa no había sido abierta a prueba, correspondía examinar la prueba documental que ya había sido aportada en sede administrativa. Además, refirió que en la causa se había dispuesto la celebración de una audiencia a la que la parte interesada no concurrió, sin perjuicio de lo cual, ese Tribunal Fiscal había considerado pertinente profundizar sobre algunos aspectos de prueba, de modo que dispuso una medida para mejor proveer tendiente a tener certeza sobre la fecha de defunción del padre de la señora Monard (de la cual resultó que ese hecho ocurrió en 3 de septiembre de 2013), donante de los fondos depositados en la aludida cuenta.

Indicó que había tomado como válidos los documentos acompañados por la parte actora, que no habían sido tenidos en consideración por el Fisco con fundamento en que no cumplían con los recaudos legales necesarios. Al respecto, concluyó que aquellos no eran idóneos para convalidar la postura sostenida por la contribuyente en orden a que los fondos depositados en las cuentas no le pertenecían hasta tanto fallecieran ambos padres, hecho que se consumó el 5 de noviembre de 2020, al morir su madre.

Al respecto, expresó que de los términos contenidos en el “Contrato de Matrimonio modificado”, del 10 de abril de 2001, resultaba que el Sr. René Monard y la Sra. Magdalena Marien (padres de la contribuyente) se habían casado el 31 de mayo de 1954





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL- SALA V

bajo el régimen de la “comunidad de bienes gananciales”. Posteriormente, habían modificado su contrato matrimonial para aumentar los derechos del cónyuge sobreviviente. En tal sentido, acordaron que el sobreviviente adquiere respecto de los bienes comunes, el 50% en plena propiedad y; sobre el 50% restante mantiene el usufructo, en detrimento de sus tres hijos.

Indicó que, posteriormente, mediante el Pacto adjunto-Reconocimiento de Donación, celebrado el 29 de mayo de 2001, se había realizado una donación por parte del Sr. René Monard en favor de la Sra. Christine Monard, con la intervención de la cónyuge del primero (Magdalena Marien) mediante la cual se transfirió (con reserva a beneficio de retorno convencional en caso de fallecimiento de la donataria) a la cuenta de la Sra. Christine Monard, quien aceptó, la mitad de los títulos y efectivo. En ese documento se dejó constancia de que la contribuyente recibió esos fondos en la cuenta abierta en la Banque Dewaay S.A. y que se obligaba a permitir al donante el retiro, hasta el final de la vida de aquel y a partir del 1° de enero de 2002, la suma equivalente al 2,5% de lo que haya depositado al 31 de diciembre del año anterior sobre la cuenta de la donataria o sobre cualquier otra que la reemplace o sobre el capital de la donataria. Como garantía de cumplimiento de ese punto, la donataria se comprometía además a “**no retirar títulos ni fondos recibidos antes del fallecimiento del donante**” (el destacado es del original).

Agregó que de la carta aportada por la Sra. Magdalena Marien resultaba que “...conforme su voluntad conyugal y el contrato de matrimonio modificado suscrito el 10/04/2001, dispuso junto a su esposo privar a sus descendientes del usufructo de los bienes transferidos. Que posteriormente, con fecha 29/05/2001, deciden transferir fondos y títulos a la custodia de su hija Christine Monard. Que dichos fondos son los que obran en las cuentas que se debaten en autos. Que **la plena disposición sólo se transferirá en caso de fallecimiento de la parte donante**. Que los fondos e inversiones transferidos obrantes en las cuentas descritas o donde en el futuro se destinen, no son propiedad de nuestra hija **hasta tanto se cumpla la causal de cese de indisponibilidad de los haberes cual es el fallecimiento de la parte donante**, conforme las normas del Reino de Bélgica”. (el destacado es del original).

En tales condiciones, y efectuando una interpretación integral de lo consignado en los diversos documentos aportados, el Tribunal Fiscal concluyó que los bienes donados por el Sr. Monard a su hija (saldos en cuentas) ya no formaban parte de su haber, s



ólo le pertenecía un derecho de usufructo que según el contrato de donación se agotó el mismo día del deceso. Por lo demás, de tales documentos no resultaba en modo alguno que el usufructo pasara a favor de la Sra. Magdalena Marien (madre) luego del deceso del único donante.

Por ende, y a partir del momento en que ocurrió el fallecimiento del Sr. René Monard, el 3 de septiembre de 2013, los fondos y los títulos depositados en la mencionada cuenta bancaria BE470124 (676-2174701-24) resultaban de exclusivo uso y titularidad de la Sra. Christine Monard, quien debió haberlos incluido en sus declaraciones juradas del Impuesto sobre los Bienes Personales en el rubro “bienes en el exterior” a partir de ese momento y no desde el año 2020, cuando falleció su madre. En tales condiciones, concluyó que las transferencias realizadas durante los períodos fiscales 2016 y 2017 hacia cuentas pertenecientes a la madre de la contribuyente (Sra. Magdalena Marien) en modo alguno evidenciaban la existencia de un usufructo en favor de aquella, sino que suponen el libre uso de la cuenta por parte de la titular.

Por todo lo expuesto, confirmó el ajuste propiciado en el referido impuesto.

En diferente orden de ideas, y en lo relativo a la multa impuesta, expresó que “...del análisis del elemento objetivo de la sanción surge la grave contradicción entre la información colectada por el Organismo fiscal y la declaración jurada presentada por la recurrente, quien consignó datos inexactos o bien intencionalmente falseados, los que generan un perjuicio para el Fisco Nacional ya que se modifica el hecho imponible y el tributo fue omitido para esos bienes en un 100%”. En orden al elemento subjetivo, expresó que la parte actora no había acompañado elementos suficientes que permitieran “...acceder al convencimiento de que la misma ha procedido conforme a derecho, sino que, por el contrario, las irregularidades pueden considerarse como maniobras tendientes a ocultar al Fisco Nacional la verdadera magnitud de la operatoria...conforme las presunciones establecidas en el art. 47 de la ley de rito”.

En lo relativo a los intereses, señaló que la parte actora no había expresado agravio alguno a su respecto y aquellos debían ser confirmados en la medida en que fueron establecidos de conformidad con lo previsto en el artículo 37 de la Ley n° 11.683.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL- SALA V

Asimismo, reguló los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, los que fijó por la representación procesal en la cantidad de 2,90 UMA y; por el patrocinio letrado, en la cantidad de 7,24 UMA.

II.- Que, contra esa sentencia, la parte actora apeló y expresó agravios [\(cfr. páginas 693/704 del DEO incorporado digitalmente a la causa el 9 de febrero de 2024\)](#), que fueron replicados a fs. 711/726 del referido DEO.

Primeramente efectúa un escueto relevamiento de los antecedentes del caso y; luego, transcribe íntegramente la sentencia apelada, a partir del considerando V.

En esas condiciones, afirma que en la sentencia se valoró indebidamente la prueba ya que estima que la circunstancia de que se hayan verificado movimientos en la cuenta, desde noviembre de 2016 a diciembre de 2017, a otra cuenta bancaria a nombre de su madre (Sra. Magdalena Marien) implicó el reconocimiento de que aquella era la verdadera titular del usufructo de los fondos.

Insiste en que además, nunca retiró títulos ni fondos antes del fallecimiento de ambos padres, habiendo únicamente realizado transferencias en favor de su madre.

En segundo término, y con relación a la multa impuesta en tres veces el importe de los tributos omitidos, considera que no se halla debidamente fundado su quantum en atención en que no fueron invocados antecedentes infraccionales que justificaran la referida graduación, de modo que ello "...justifica la nulidad de la sentencia".

III.- Que, cabe señalar que los agravios expuestos por la parte actora remiten al examen de cuestiones de hecho y prueba, como regla ajenas al recurso de apelación previsto en artículo 86 inciso b), punto segundo, de la ley 11.683, que han sido resueltas sin que se pueda advertir un error manifiesto en la apreciación de la prueba (cfr. art. 86, inciso b), apartado 2), primer y segundo párrafo; Fallos 300:985; 318:2304, consid. 8º; 332:57, consid. 8º y sus citas; CNAp. en lo Cont. Adm. Fed., Sala IV "La Rueca Porteña S.A. (TF 9861-I) c/D.G.I." del 27 de octubre de 1998; Sala V "S.A. Molinos Fénix (TF 17.290-I) c/D.G.I.", del 20 de junio de 2006).

Las observaciones planteadas en orden a que a partir del fallecimiento de su padre, su madre debió ser considerada como titular del usufructo de los fondos depositados en la cuenta bancaria y que ello resultó acreditado al haberse reportado movimientos desde esa cuenta hacia la constituida a nombre de su madre, prescinde



de tener en consideración lo expresado por el Tribunal Fiscal en relación con que, del examen de los documentos incorporados a la causa, no resulta esa circunstancia.

Al respecto, nada expresa el apelante con relación a que las limitaciones a la disposición de los fondos fueron establecidas hasta tanto ocurriera el fallecimiento del donante, es decir, de su padre. Nada se expresó en aquellos documentos respecto a que, constatado ese fallecimiento, sería su madre quien continuaría con el usufructo de los fondos. Por lo demás, las manifestaciones contenidas en la nota aportada por la madre de la contribuyente corroboran esa interpretación ya que únicamente aluden a que luego de haber sido acordada la modificación del contrato de matrimonio, el Sr. René Monard donó a la contribuyente dinero y títulos que depositó en una cuenta de titularidad de aquella, acto para el cual prestó conformidad la Sra. Magdalena Marien, y cuya indisponibilidad se estableció hasta el fallecimiento del donante, sin haberse efectuado ninguna alusión a la continuación del usufructo en favor de la Sra. Marien.

Por ello, la pretensión debe ser rechazada en tanto la circunstancia de que solamente se hubiesen registrado transferencias en favor de la progenitora de la contribuyente (hasta su fallecimiento), en modo alguno implica la verificación de que aquella haya tenido la titularidad de un usufructo de esos bienes ni tampoco tiene virtualidad para modificar la circunstancia de que la cuenta cuestionada se hallaba bajo titularidad exclusiva de la Sra. Christine Monard, quien a partir del fallecimiento del donante de los fondos y títulos, pudo disponer libremente de esos bienes.

En tal sentido, cabe tener presente que, según lo establecido en el artículo 164 de la ley 11.683, el Tribunal Fiscal tiene amplias facultades para establecer la verdad de los hechos controvertidos con independencia de lo alegado por las partes, así como para determinar el tributo o fijar las base precisas para su determinación.

En las condiciones señaladas y no habiéndose advertido una valoración arbitraria de los extremos verificados en la causa, corresponde rechazar el recurso interpuesto por la parte actora y confirmar la sentencia apelada en lo que a la exigencia tributaria respecta.

En diferente orden de ideas, y respecto a los cuestionamientos formulados por la parte actora en lo relativo a la multa impuesta, cabe recordar que las declaraciones juradas consideradas en la causa eran inexactas, en virtud de que en ellas no se reflejaba la situación económica real de la contribuyente con relación al Impuesto sobre los Bienes Personales y, por otra parte, es del caso aclarar que en





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL- SALA V

las infracciones de esta naturaleza el dolo consiste en el ánimo o la intención deliberada de no pagar el impuesto, o de pagarlo en una medida menor que la debida.

Las declaraciones juradas presentadas de manera inicial ocultan la realidad con respecto a la materialización del hecho imponible, la cual sólo resulta ostensible mediante la confrontación de los saldos en la cuenta bancaria de su titularidad, constituida en el exterior, sujetos al pago del impuesto referido. Tal circunstancia tuvo una grave incidencia en la determinación de la materia imponible y por su parte, la actora no acreditó la concurrencia de ningún elemento que la eximiera de responsabilidad por dicha inexactitud (cfr. esta Sala, en la causa “Octano S.A. (TF 26.111-I) c/D.G.I.” expte. 17.360/2008, sentencia del 08/09/09). En igual sentido, esta Sala, en la causa “Pagliero, Oscar Raúl (TF 23984 -I) c/ D.G.I.” expte. 10.581/2008, sentencia del 25/06/09.

En tales condiciones y teniendo en cuenta lo significativo de las diferencias apuntadas, no se advierten razones para dejar de lado la presunción establecida en el artículo 47, inciso b), de la ley 11.683, de conformidad con la cual, salvo prueba en contrario, la intención de producir declaraciones engañosas se presume cuando en las declaraciones juradas se consignen datos inexactos que tengan una grave incidencia sobre la determinación de la materia imponible. En tales condiciones, a la interesada le incumbía la carga de probar que las inexactitudes en cuestión, aunque relevantes, fueron consecuencia de una omisión imputable a su parte a título de mera negligencia; lo que en el caso no fue demostrado.

Por lo demás, y en lo relativo al cuestionamiento de la graduación de la multa con fundamento en que no se acreditó la existencia de antecedentes infraccionales que pudieran haber justificado su fijación por encima del mínimo legal, corresponde poner de manifiesto que la medida de la multa fue establecida teniendo en consideración otros aspectos, concretamente, habiendo hecho referencia a la grave contradicción detectada y a que aquello implicó que se evadiera el pago del 100% del impuesto debido. Por ende, el recurso planteado en lo que respecta a este punto, también debe ser rechazado.

Por todo lo expuesto, **SE RESUELVE:** 1) Rechazar el recurso de apelación interpuesto por la parte actora y confirmar la sentencia apelada, con costas (artículo 68, primera parte, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación); 2) Regular los honorarios de la representación fiscal por las actuaciones cumplidas en esta instancia en



la cantidad de 3 UMA, equivalentes al día de la fecha a 202.896 pesos (cfr. artículos 16, 19, 21 y 30 de la Ley Nº 27.423 y Resolución SGA Nº 237/25 de la CSJN).

Regístrese, notifíquese y oportunamente devuélvase.

Jorge F. Alemany

Pablo Gallegos Fedriani

Guillermo F. Treacy

