10380/2021

Incidente Nº 1 - ACTOR: BATISTUTA, GABRIEL OMAR (((MC))) DEMANDADO: EN -AFIP - LEY 27605 s/INC APELACION

Resistencia, 24 de junio de 2022.- MP

VISTOS:

Estos autos caratulados: **“INC. APELACIÓN EN AUTOS: BATISTUTA GABRIEL OMAR C/ E.N.-A.F.I.P. LEY 27.605 S/ PROCESO DE CONOCIMIENTO”, Expte Nº FRE 10380/2021/1/1/CA2,** venidos del Juzgado Federal de Reconquista;

Y CONSIDERANDO:

I.- El accionante promueve acción declarativa de certeza en los términos del artículo 322 del Código Procesal Civil y Comercial contra el Estado Nacional, y la Administración Federal de Ingresos Públicos (“AFIP”), a fin de hacer cesar el estado de incertidumbre en relación a su patrimonio en virtud de la instauración del *“Aporte solidario y extraordinario para ayudar a morigerar los efectos de la pandemia”* creado por la Ley Nro. 27.605, y reglamentado mediante el Decreto PEN Nro. 42/2021 y la Resolución General AFIP Nro. 4930/2021. Solicita que se declare la inconstitucionalidad de los artículos 1, 2, 3, 4, 5, 6 y 9 de la Ley 27.605, y de sus respectivas normas reglamentarias, por cuanto su aplicación viola en forma manifiesta las garantías de propiedad, razonabilidad e igualdad reconocidas por la Constitución Nacional.

Fecha de firma: 24/06/2022
Alta en sistema: 29/06/2022
Firmado por: MARIA DELFINA DENOGENS, JUEZA DE CAMARA
Firmado por: GUSTAVO DAVID ELIAS CHARPIN, SECRETARIO
Firmado por: ROCIO ALCALA, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PATRICIA BEATRIZ GARCIA, JUEZ SUBROGANTE

#36612071#332536169#20220624113939395

En caso de no declarar la inconstitucionalidad integral del APS, solicita en forma subsidiaria que se declare la inconstitucionalidad de los artículos 5 y 6 de la Ley 27.605 en cuanto establece un esquema de alícuotas diferenciales basado únicamente en la radicación de activos colisionando en forma evidente con el principio de igualdad de las cargas y tributos (art. 16 de la Constitución Nacional)

a Asimismo peticiona medida cautelar de no innovar a fin de que se ordene a la AFIP que, hasta tanto se dicte sentencia definitiva en estas actuaciones, se abstenga de: (I) iniciar y/o continuar cualquier inspección o verificación, procedimiento administrativo y/o judicial tendiente a verificar, determinar, cuestionar, cobrar y/o garantizar el APS, intereses y/o multas, incluyendo la inmediata suspensión de la fiscalización vinculada al APS iniciada bajo el Orden de Intervención Nro. 1928195; (II) solicitar la traba de medidas precautorias de todo tipo sobre el patrimonio y/o persona que impliquen una inmovilización temporal, total o parcial, de su patrimonio o se limiten las facultades de libre disponibilidad de sus activos; (III) formular denuncia o querellas de índole penal bajo el Régimen Penal Tributario (cf. Ley Nro. 27430), y/o Derecho Penal General y/o Especial; (IV) incluir dentro de cualquier registro o categoría de riesgo fiscal que implique una mayor exposición a fiscalizaciones, rechazo o suspensión de inscripciones en los registros fiscales creados por cualquier autoridad nacional, rechazo o suspensión de beneficios que puedan corresponderse por aplicación de normativa ajena al APS y en virtud de su actividad y/o patrimonio.

b II.- El juez a quo, por resolución del 25/04/2022, desestima la medida cautelar pretendida señalando que no aparece acreditado -habida cuenta de la documental acompañada al instrumentar la acción-, que el pago del impuesto cuestionado (aporte solidario creado por la Ley 27.605), afecte de tal forma la capacidad económica o financiera del contribuyente –actor- a tal punto que ponga en peligro su situación patrimonial y sus derechos fundamentales, ni que afecte severamente la supervivencia de su organización económica gravada. Entendió que la prueba aportada en autos no sería apta para probar prima facie la afectación del derecho de propiedad alegado, ni la confiscatoriedad del impuesto argüido. Consideró que, en este estadío provisorio, no obra prueba concluyente de la existencia de arbitrariedad o irrazonabilidad del acto administrativo discutido, situación que deberá dilucidarse a la luz de las probanzas que se produzcan durante el iter procesal al momento de resolver sobre el fondo de la controversia instada.

Estimó que tampoco la actora ha acreditado el o los perjuicios de irreparable reparación ulterior o el daño inminente que le producirá el pago del aporte instituido por la Ley 27.605 y/o su demora, limitándose sólo a efectuar un análisis de carácter conjetural.

III.- Disconforme con lo decidido en la anterior instancia el accionante deduce recurso de apelación en fecha 02/05/22, expresando agravios el 11/05/2021 en los términos que siguen:

- Manifiesta que la verosimilitud del derecho se configura porque las normas que regulan el APS vulneran en el caso, de

manera actual y concreta el derecho de propiedad y los principios constitucionales de razonabilidad y no confiscatoriedad que legitiman el justo límite al poder de imposición del Estado. Además, tal situación acarrearía que su situación económica se viera totalmente alterada, siendo imposible subsanar tal cuestión posteriormente con la sentencia que recaiga en el proceso principal.

- Tilda de arbitraria y contraria a derecho la decisión en crisis, puesto que el a quo no aprecia adecuadamente los hechos alegados y los elementos probatorios aportados.

- Alega que no se analizó la verosimilitud del derecho invocada en relación con la confiscatoriedad del APS desarrollada y probada a través de la Certificación Contable acompañada.

- Sostiene que el importe a abonar en concepto de APS representa un 1053% de las rentas obtenidas durante el período 2020, y eso sin considerar que resta detraer lo que debe abonar en concepto de otros impuestos nacionales y provinciales, lo que demuestra mucho más patente aún la evidente desproporción existente entre los impuestos patrimoniales que se pretenden cobrar frente a la renta obtenida de dicho patrimonio. En el caso -agrega- la aplicación del tributo no sólo se traduce en la absorción total en porcentajes sumamente elevados sobre la renta, desde ese tributo hasta su ingreso combinado con el impuesto sobre los Bienes Personales, sino que para hacerle frente debe liquidar su patrimonio, convirtiéndose en un perjuicio a todas luces irreparable.

- Señala que los diferentes montos que debería abonar en concepto de impuestos patrimoniales en el año 2020, impuesto sobre los Bienes Personales y APS, absorberían más de 10 veces la renta total, en manifiesta contradicción con el derecho de propiedad consagrado en el artículo 17 de la Constitución Nacional.

- Denuncia la afectación del principio de capacidad contributiva, ya que la normativa del APS determina su base imponible considerando únicamente a los activos sin computar los pasivos y/o demás conceptos que determinan un patrimonio neto, único concepto apto para demostrar riqueza (art 2- primer párrafo de Ley 27.605); y no valora la capacidad contributiva alcanzada al fijar un mínimo exento (AR$ 200.000.000) en vez de mínimo no imponible (art. 2 segundo párrafo de Ley 27.605). De tal forma, el hecho de abonar el APS implica la absorción sustancial de las ganancias generadas durante el período 2020.

- Considera que es totalmente razonable acreditar la confiscatoriedad a través de una certificación contable, avalada por un profesional en Ciencias Económicas y legalizada por el respectivo Consejo Profesional de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

- Critica que la sentencia apelada no consideró ninguno de los precedentes de la CSJN invocados en el escrito de inicio que dan sustento a la procedencia de la medida cautelar.

- Destaca que se verifica el cumplimiento del requisito de peligro en la demora por cuanto desde el 16 de abril de 2021 la AFIP está en condiciones de ejercer sus amplias facultades fiscales y, en consecuencia, de disponer cualquier acción

administrativa y/o judicial o, y principalmente, decretar la medida prevista en el art. 111 de la Ley Nro. 11.683 destinada a garantizar y/o a cobrar el gravamen en cuestión, por cuanto el vencimiento para la presentación de la declaración jurada y pago del gravamen operó en dicha fecha.

- Dice que si no se concede la medida cautelar solicitada, la discusión sobre la inconstitucionalidad del APS resultará abstracta, toda vez que se verá obligado a ingresar un tributo -que resulta palmariamente inconstitucional- en forma previa a que el Poder Judicial se expida sobre si el mismo es constitucional o no. De tal forma, la ausencia de la protección cautelar equivale a una condena anticipada sobre esta parte. Efectúa otras consideraciones al respecto.

- Afirma que, sin perjuicio de la denominación formal de “Aporte”, resulta claro que nos encontramos frente a un tributo que debe cumplir con todos principios de rango constitucional que delimitan el poder de imposición del Estado, y el hecho de encontrarnos en una situación de emergencia, no justifica la suspensión de tales principios rectores.

- Finalmente solicita que se revoque la resolución recurrida y se dicte medida cautelar peticionada. Mantiene reserva del Caso Federal y formula petitorio de estilo.

El recurso fue concedido en relación y con efecto devolutivo. Elevadas las actuaciones, en fecha 02/06/2022 esta Cámara llamó a Autos para resolver.

IV.- Que dentro del marco precedentemente reseñado, nos abocaremos al tratamiento de la medida cautelar intentada por el accionante.

En tal cometido, cabe aclarar inicialmente que al decretarse una cautela no existe prejuzgamiento, esto es, un extemporáneo pronunciamiento, por prematuro. Pues la ley procesal (art. 230 del CPCCN, art. 231 conforme t.o. por Ley 26.939) impone al juez efectuar un juicio de valor acerca de la verosimilitud del derecho invocada por el actor. Por ello, al expedirse sobre el particular en forma provisoria, no hace sino cumplir con un mandato legal.

Tiene dicho la Corte Suprema que para que provoque prejuzgamiento -un pronunciamiento- debe ser expreso y recaer sobre la cuestión de fondo a decidir (Fallos 311:57); y explicó que no se configura prejuzgamiento cuando el tribunal se halla en la necesidad de emitir opinión acerca de algún punto relacionado con la materia controvertida, lo que ocurre, entre otros casos, al decidirse sobre la admisión o rechazo de una medida cautelar (Fallos 311:578, y esta Cámara en Fallos T. XXVIII, Fº 13.513, íd. Fº 13.846; íd. F° 37.145, entre muchos otros).-

Ahora bien, para que proceda la medida cautelar solicitada por el actor –innovativa- debe acreditarse verosimilitud del derecho invocado y peligro en la demora.

Como indica Arazi, la medida cautelar innovativa requerirá la demostración de la verosimilitud del derecho invocado, la demostración del perjuicio irreparable que produciría el mantenimiento de la situación existente, la imposibilidad de lograr la cautela por otro conducto y la contracautela. (Conf. Medidas Cautelares, Ed. Astrea, Bs. As., 1999, pp.394/395).

Fecha de firma: 24/06/2022
Alta en sistema: 29/06/2022
Firmado por: MARIA DELFINA DENOGENS, JUEZA DE CAMARA
Firmado por: GUSTAVO DAVID ELIAS CHARPIN, SECRETARIO
Firmado por: ROCIO ALCALA, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PATRICIA BEATRIZ GARCIA, JUEZ SUBROGANTE

#36612071#332536169#20220624113939395

En el marco reseñado es de señalar que ambos recaudos se complementan con el otorgamiento de una contracautela, en resguardo de los daños que la medida –una vez dispuesta- pudiera causar a su destinatario, si fue pedida sin derecho.

En cuanto al examen del primero de esos requisitos, reiteradamente se ha expresado que la fundabilidad de la pretensión cautelar no depende de un conocimiento exhaustivo y profundo de la materia controvertida en el proceso principal, sino del análisis de su mera probabilidad acerca de la existencia del derecho invocado. Ello permite que el juzgador se expida sin necesidad de efectuar un estudio concluyente y categórico de las distintas circunstancias de la relación jurídica involucrada (Fallos 314:711), mediante una limitada y razonable aproximación al tema de fondo, acorde con el estrecho marco de conocimiento y la finalidad provisional que son propios de las medidas cautelares.

A los efectos de tal comprobación, cabe considerar la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación que indica que la presunción de validez que debe reconocerse a los actos de las autoridades constituidas obliga, en los procesos precautorios como el presente, a una severa apreciación de las circunstancias del caso y de los requisitos ordinariamente exigibles para la admisión de toda medida cautelar (CSJN, 2009, Molinos Río de la Plata, Fallos: 322:2139, entre otros, v. asimismo esta Sala, Causa: 47704/2011, Cámara Argentina de Farmacias c/ EN-AFIP-DGI Resol. 35/11 (DEV) s/medida cautelar (autónoma)”, sentencia del 24-5-2012).

Vale destacar que por tratarse de una medida provisional, el análisis se efectuará dentro del limitado marco cognoscitivo que implica el despacho de medidas como la solicitada.

Ahora bien, en cuanto al recaudo de peligro en la demora que también se exige para dictar este tipo de medidas, cabe señalar que el examen de su concurrencia requiere una apreciación atenta de la realidad comprometida, con el objeto de establecer cabalmente si las secuelas que lleguen a producir los hechos que se pretenden evitar pueden restar eficacia al ulterior reconocimiento del derecho en juego, originado por la sentencia dictada como acto final y extintivo del proceso, así como que ese extremo debe resultar en forma objetiva del examen sobre los distintos efectos que podría provocar la aplicación de las diversas disposiciones impugnadas. (Fallos: 331:108, entre muchos otros).

V.- A la hora de decidir debemos poner de resalto -en primer lugar- según lo tiene dicho el Máximo Tribunal que, “la tacha de arbitrariedad no procede por meras discrepancias acerca de la apreciación de la prueba producida o de la inteligencia atribuida a preceptos de derecho común, así se estimen esas discrepancias legítimas y fundadas. Esta tacha atiende sólo a los supuestos de omisiones de gravedad extrema en que, a causa de ellas, las sentencias quedan descalificadas como actos judiciales” (Fallos 244:384). En este sentido dijo también la Corte que “si el fallo apelado, dictado por los jueces de la causa, es fundado y serio, aún cuando pueda discutirse con base legal la doctrina que consagra o sus consecuencias prácticas, no

resulta aplicable la jurisprudencia excepcional establecida en materia de arbitrariedad” (Fallos 237:69) toda vez que “...la impugnación por arbitrariedad no consiste exclusivamente en la mera disconformidad con la interpretación que hacen los tribunales de justicia de las leyes que aplican, en tanto no exceden las facultades que son propias de su función... y cuyo acierto o error no incumbe al Tribunal revisar” (Fallos 237:142).

En el presente la decisión de primera instancia –más allá de que pueda o no ser compartida- aparece suficientemente fundada, razón por la cual resulta injustificada la tacha de arbitrariedad invocada.

En segundo lugar cabe precisar que la sanción de la ley cuestionada encuentra fundamento en la situación de emergencia suscitada por la pandemia COVID 19.

Procede destacar, además, que no puede desconocerse que el Organismo demandado es un ente cuya actividad es eminentemente administrativa, por tanto, sus actos gozan de la presunción de legitimidad tal lo determina el artículo 12 L.N.P., la que sólo puede ser neutralizada mediante la demostración de su arbitrariedad o irrazonabilidad, lo que prima facie no ha acontecido en autos.

Ahora bien, en el caso, el accionante pretende que la demandada se abstenga de cobrar el Aporte Solidario a su respecto, previsto en el art. 1º de la Ley 27.605 que establece: “Créase, con carácter de emergencia y por única vez, un aporte extraordinario, obligatorio, que recaerá sobre las personas mencionadas en el artículo 2º según sus bienes existentes a la

fecha de entrada en vigencia de esta ley, determinados de acuerdo con las disposiciones de la presente ley".

En cuanto a los recaudos de procedencia de la medida, puntualmente, la verosimilitud del derecho, manifiesta el apelante que el a quo no analizó la certificación contable acompañada, en el cual surge la confiscatoriedad del aporte, obviando considerar dicha prueba.

Al respecto la C.S.J.N. ha dicho que "En el específico caso de las leyes impositivas, es el respeto a los principios constitucionales de la tributación lo que debe calibrar la actividad jurisdiccional. Tratándose de medidas precautorias, caracterizadas por su excepcionalidad, no constituyen en principio vías idóneas para ponderar los posibles efectos que las leyes pudieran tener sobre la competencia y la regulación de los mercados, cuestiones de relevancia constitucional que cuentan con mecanismos específicos de protección, ajenos a la pretensión fiscal. En ese orden, al evaluar la verosimilitud en el derecho de la pretensión cautelar y ponderar el principio de igualdad y capacidad contributiva, no deben descartarse los fines extra-fiscales que en la creación de hechos imponibles y la cuantificación de los tributos puede haber tenido el legislador, cuestiones propias del diseño de una política fiscal ajena a la intervención del Poder Judicial, salvo en caso de discriminación o distingo arbitrario o injusto" (arg. doct. Fallos: 289:508; 300:1027; 307:993), lo que mutatis mutandi resulta de aplicación al presente.

En efecto, con la medida cautelar se pretende en el caso la suspensión de la aplicación de las disposiciones de

una ley y, como ha dicho la Corte, la misión más delicada del Poder Judicial es la de mantenerse dentro del ámbito de su jurisdicción, sin menoscabar las funciones que incumben a los otros poderes ni suplir las decisiones que aquéllos deben adoptar, criterio que resulta aplicable no sólo al control de constitucionalidad sino también al dictado de medidas cautelares cuyos efectos expansivos puedan afectar la aplicación de una norma (Fallos: 341:1717), máxime teniendo en cuenta que para que proceda la declaración de inconstitucionalidad se requiere que la repugnancia de la norma con la Constitución Nacional sea "manifiesta, clara e indudable".

Dicho criterio fue sustentado en los dictámenes del Procurador General de la Nación de fecha 20/03/07 en las causas "JUPLAST S.A." y "CANDY S.A." en las que se declaró aplicable el ajuste por inflación impugnado, y sostenido con posterioridad por el Máximo Tribunal en la sentencia dictada el 03/07/2009 en esta última causa.

Allí, dicho funcionario sostuvo que "...la normas impugnadas son, en principio, constitucionalmente admisibles, salvo que, en la especie, se demuestre su repugnancia con la garantía de inviolabilidad de la propiedad al producir efectos confiscatorios en el patrimonio o renta del contribuyente".

En esta línea, es inveterada la jurisprudencia del Alto Tribunal en cuanto a que “la confiscatoriedad acaece frente a una absorción, por parte del Estado, de una porción sustancial de la renta o el capital” (Fallos: 314; 1293 y sus citas; 322:3255, entre otros muchos).

Dentro de esta doctrina, adquiere particular relieve el aspecto probatorio, que no debe soslayar quien pretenda resultar exitoso al impugnar un tributo tildándolo de confiscatorio. En efecto, ha dicho la Corte que "la presunta conformidad de las leyes nacionales o provinciales con las normas constitucionales, que es el principio cardinal de la división, limitación y coordinación de los poderes de nuestro régimen institucional, no debe ceder —por transgresión a ese principio y a esas normas- sino ante una prueba contraria tan clara y precisa como sea posible, y particularmente cuando se trata de impuestos creados por el Poder Legislativo en virtud de facultades no discutidas, cabe tener presente que el exceso alegado como violación del derecho de propiedad debe resultar no de una mera estimación personal, aunque ella emane de peritos ilustrados y rectos, ni de circunstancias puramente accidentales y eventuales, sino de una relación racional estimada entre el valor del bien gravado y el monto del gravamen, al margen de accidentes transitorios y circunstanciales sobre la producción y el aprovechamiento de aquél" (Fallos 307:328; 220:1082; 322:2355, entre otros).

Por ende, se debe requerir al actor una prueba concluyente a su cargo acerca de la evidencia de la confiscatoriedad alegada (Fallos 220:1082, 1300; 239:157; 314:1293; 322:3255, entre otros).

En el citado precedente -"Candy S.A."- la Corte Suprema, a fin de verificar la existencia de un supuesto de confiscatoriedad, consideró que la "...alícuota efectiva del tributo a ingresar no sería del 35% sino que representaría el

62% del resultado impositivo ajustado correspondiente al ejercicio 2002, o el 55% de las utilidades -también ajustadas- obtenidas por la actora durante el ejercicio de ese mismo año..." (confr. considerando 8º, último párrafo). En momento alguno consideró que la afectación pudiera determinarse a partir de la comparación de la gabela que debía abonarse con el patrimonio neto del contribuyente. Ha dicho la Corte, además, que es imprescindible la verificación del principio de capacidad contributiva en la evaluación constitucional de los distintos tributos.

Para que la tacha de confiscatoriedad de un tributo pueda prosperar, es necesaria la demostración de que el gravamen cuestionado excede la capacidad económica o financiera del contribuyente (Fallos CSJN, 27/08/1996 in re: “San Telmo”).

Sólo constituye capacidad contributiva aquella riqueza que puede ser detraída sin perjudicar la supervivencia de la organización económica gravada.

Corresponde entonces determinar prima facie si el Aporte Solidario aparece como una carga adicional violatoria de la garantía de la propiedad, la innominada de razonabilidad y la implícita de capacidad contributiva, desde que la no confiscatoriedad de los impuestos es una garantía implícita del orden constitucional que surge de la aplicación del derecho de propiedad consagrado en el art. 17 de la C.N.

Para la elucidación del carácter confiscatorio de la contribución, es decisiva –reiteramos- la proporción que el impuesto guarda con el índice de productividad en cuestión, lo que remite ineludiblemente –en el limitado contexto de

evaluación- al examen y valoración de los elementos de convicción traídos a juicio.

En estos casos, el Tribunal ha puesto especial énfasis en la actividad probatoria desplegada por el actor, requiriendo una prueba concluyente a efectos de acreditar la confiscatoriedad que se alega (Fallos: 220:1082, 1300; 239:157; 314:1293; 322:3255, entre otros).

Así las cosas a efectos de verificar la verosimilitud del derecho invocada se observa que el recurrente adjuntó un informe contable el cual habría determinado el monto de los bienes que el accionante posee en la Argentina y en el exterior y que arroja en total la suma de $ 1.036.444.127,07 siendo el valor a tributar $39.496.232,88 (ANEXO C subido digitalmente).

Dicha operación, efectuada por el experto contable, no sería apta para acreditar prima facie la afectación de derechos de propiedad y de no confiscatoriedad, alegados por el actor.

Que ello es así pues las rigurosas exigencias con que el Tribunal ha rodeado la configuración de ese agravio constitucional (confr. Fallos: 314:1293, cons. 7° y sus citas), no condicen con que pueda ser admitido teniendo como único medio de prueba la documentación confeccionada y presentada en forma unilateral por la accionante, aunque ésta incluya un informe o certificación de contador público – como sucedió en autos - (confr. causa S.260.XLIII “Sol de Mayo S.A. c/ AFIP DGI s/ ordinario”, sentencia del 19 de mayo de 2010, y “Pontoni, Roberto Luis y otros S.H. c. P.E.N. – AFIP –DGI, sentencia del

17 de mayo de 2011). Siendo así, el agravio al respecto no puede prosperar.

Por otra parte, tampoco entendemos vulnerado el principio de igualdad al que la CSJN en el leading case "Caille" (Fallos 153:67) delineó en los siguientes términos: "la igualdad ante la ley del art. 16 de la Constitución (...) no es otra cosa que el derecho a que no se establezcan excepciones o privilegios que excluyan a unos de lo que en iguales condiciones se concede a otros, de donde se sigue que la verdadera igualdad consiste en aplicar la ley en casos concurrentes, según las diferencias constitutivas y, que cualquier otra inteligencia o excepción de este derecho es contraria a su propia naturaleza o interés social" (Fallos, 105:273; 117:229; 132:198; 150:144).

En efecto la ley en análisis establece en el art. 2 los sujetos alcanzados por el gravamen efectuando la diferenciación según se traten de personas humanas y sucesiones indivisas residentes en el país -por los bienes existentes en el país y en el exterior- o personas humanas o sucesiones indivisas residentes en el exterior por la totalidad de sus bienes en el país, como así también explotaciones unipersonales, estableciendo las diferentes situaciones e incluso excepciones a considerar a efectos del cobro del tributo en cuestión.

En tales condiciones resulta de aplicación la doctrina sentada por nuestro más Alto Tribunal de la Nación: "En materia impositiva, el principio de igualdad no sólo exige la creación de categorías tributarias razonables (Fallos 150:189, 160:247) sino que también prohíbe la posibilidad de unificar las consecuencias tributarias para situaciones que en la realidad

son distintas (Fallos 149:417, 154:337, 156:352, 195:270, 184:592, 209:431, 210:322, 234:568). En efecto, desde el punto de vista constitucional, hacer prevalecer el principio de igualdad supone reconocer que es tan injusto gravar en distinta forma a quienes tienen iguales medios como imponer la misma contribución a quienes están en desigual situación.

Por lo expuesto entendemos que no se configura, en principio, la verosimilitud del derecho invocado por el accionante, considerando que en el caso estaría comprometido un porcentaje equivalente al 2% de los bienes que tiene en el país y 4,50% de los situados en el exterior -conforme surge del Requerimiento nº 0250002022022107204 de AFIP acompañado digitalmente-, por lo que no puede inferirse la falta de capacidad contributiva para afrontar el pago del tributo en cuestión.

Ahora bien en cuanto al peligro en la demora consideramos, sobre la base de tales premisas, que el accionante no habría acreditado, en este liminar estadio de análisis, el peligro irreparable en la demora que el pago del impuesto le produciría, pues no se encuentra demostrado la concreción de un perjuicio grave o lesión de derechos constitucionales con el consecuente desapoderamiento o lesión patrimonial, hasta obtener una sentencia final favorable a su derecho.

Ello es así además desde que el cobro del impuesto requiere el cumplimiento de distintos pasos.

Jurisprudencialmente se ha sostenido que “lo cierto es que la AFIP deberá, a los efectos de determinar dicho aporte y perseguir el consecuente pago del mismo, recurrir al

procedimiento previsto por el art. 16 y concordantes de la ley de procedimientos tributarios. Y, únicamente una vez que, llegado el caso, sea determinado el aporte mediante resolución fundada y hubiera vencido el plazo establecido en dicha resolución determinativa para el pago del mismo (y siempre, en principio, que el accionante no haya deducido el recurso que prevé efectos suspensivos –art. 165 de la ley 11.683, con el alcance dispuesto por el art. 167 de dicho ordenamiento–), podrá el organismo fiscal acudir a la vía de apremio prevista por la ley 11.683, a los efectos del cobro compulsivo de dicho aporte solidario" (Cámara Contencioso Administrativo Federal, Sala II, en el fallo "Kelly, Guillermo Alejandro c/ EN - AFIP – ley 27.605 s/ proceso de conocimiento" del 02/07/21).

Compartimos el criterio allí sentado considerando que previo al cobro del impuesto deberá transitarse el procedimiento administrativo en el que el actor podrá ejercer su derecho de defensa agotando todos los recursos previstos para ello para recién luego ocurrir ante los estrados judiciales, lo que demuestra un largo tiempo de tramitación.

Por otra parte, con relación a la hipótesis vinculada a la traba de embargos o la inhibición general de sus bienes, resulta conveniente recalcar que hasta el momento no se halla demostrado que el Fisco Nacional haya efectuado alguna petición en ese sentido. Al respecto, obsérvese que el art. 111 de la ley de Procedimiento Tributario –según el párrafo sustituido por el art. 224 de la Ley N° 27.430 B.O. 29/12/2017- obliga a la AFIP a brindar razones fundadas al requerir dichas medidas al juez natural. De modo que garantiza un efectivo

control judicial acerca de la procedencia del embargo o la inhibición. Por lo demás, el segundo párrafo de la norma establece que “este embargo podrá ser sustituido por garantía real suficiente”, lo cual conlleva la posibilidad de evitar o morigerar los efectos que dichas medidas proyectarían sobre la situación financiera de la parte actora. (Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso administrativo Federal, Sala III, 05/05/2022, “Plotkin, Gabriel Eduardo c. EN-AFIP-Ley 27.605 s/ inc. apelación”, La Ley Online, Cita: TR LALEY AR/JUR/54642/2022). Por lo tanto, deviene improcedente, la impugnación del apelante en este aspecto.-

A mayor abundamiento cabe señalar que el aquí cuestionado constituye un impuesto creado ante la situación de extremo peligro que afronta el Estado para remediar los males sociales que provoca la pandemia del coronavirus conocida como Covid 19. Se trata de un impuesto directo, personal y general que recae sobre la propiedad o posesión del patrimonio.

Señala Martínez Sánchez, profesor de la Universidad Autónoma de Madrid, que tradicionalmente los impuestos patrimoniales han perseguido cuatro objetivos fundamentales: lograr una mayor equidad en la carga tributaria, procurar una mejor distribución de la riqueza, fomentar una utilización más productiva de los bienes y, por último, mejorar la eficiencia de la Administración tributaria en su lucha contra el fraude fiscal.

En nuestro país, el principio de equidad deriva del art. 4º de la Carta Magna, en cuanto dispone que las contribuciones que imponga el Congreso de la Nación, deban

recaer en forma “equitativa” sobre la población...Esta nota característica de intensificar la carga tributaria conforme aumenta la capacidad contributiva ha sido denominada “intensidad del gravamen” por Eseverri en la doctrina española. Afirma el catedrático que quien más capacidad económica detenta, debe ser sometido a mayor presión fiscal que aquéllos que menos tienen, lo que convierte a este principio, además, en manifestación de la solidaridad tributaria, por cuanto todos tenemos el deber de contribuir, pero no a todos afecta la misma intensidad de su cumplimiento.(Folco, Carlos María “Análisis de las medidas fiscales nacionales frente al Covid 19, citado en Pizarro, Ramón Daniel, Vallespinos Carlos Gustavo, “Efectos Jurídicos de la Pandemia”, Ed. Rubinzal Culzoni, 2020, TIII, ps. 598 y 599).

Conforme a todo lo expuesto, no se advierten configurados en autos los requisitos exigibles para la procedencia de la medida cautelar pretendida resultando ello suficiente para desestimar el recurso incoado por el requirente y confirmar la decisión del juez de la anterior instancia. Ello sin perjuicio, claro está, de lo que pudiera resolverse en la acción principal.

Tal solución se impone por cuanto ambos recaudos (verosimilitud en el derecho y peligro en la demora) deben encontrarse acreditados a los efectos del otorgamiento de la tutela requerida, y teniendo en cuenta que –por ser provisional- no conlleva a una situación cuyos efectos no puedan ser revertidos en ulteriores resoluciones; sino que más bien importa hacer mérito a la prudencia.

Fecha de firma: 24/06/2022
Alta en sistema: 29/06/2022
Firmado por: MARIA DELFINA DENOGENS, JUEZA DE CAMARA
Firmado por: GUSTAVO DAVID ELIAS CHARPIN, SECRETARIO
Firmado por: ROCIO ALCALA, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PATRICIA BEATRIZ GARCIA, JUEZ SUBROGANTE

#36612071#332536169#20220624113939395

Corolario de lo anterior corresponde desestimar el recurso incoado en fecha 02/05/22 y, en consecuencia, confirmar la resolución de primera instancia del 25/04/22.

VI.- Procede asimismo diferir la imposición de costas y la regulación de honorarios para cuando concluya el principal, momento en el cual se sabrá con certeza si la medida fue pedida con derecho (esta Cámara en Fallos T XXVI Fº 11.903; T. XXVIII Fº 13.513, T XLVIII Fº 22.654, entre otros).

Por lo que resulta del Acuerdo que antecede, SE RESUELVE:

I- DESESTIMAR el recurso incoado en fecha 02/05/2022 y, en consecuencia, CONFIRMAR la resolución de primera instancia del 25/04/2022.

II- DIFERIR la imposición de costas y la regulación de honorarios para la oportunidad señalada precedentemente.

III- COMUNICAR al Centro de Información Judicial, dependiente de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (conforme Acordada Nº 5/2019 de ese Tribunal).

IV.- REGÍSTRESE, notifíquese y devuélvase.-

NOTA: De haberse dictado el Acuerdo que antecede, suscripto en forma electrónica por las Sras. Juezas de Cámara (arts. 2 y 3 Ac. 12/2020 CSJN). CONSTE.-

SECRETARÍA CIVIL N°1, 24 de junio de 2022.-

Fecha de firma: 24/06/2022
Alta en sistema: 29/06/2022
Firmado por: MARIA DELFINA DENOGENS, JUEZA DE CAMARA
Firmado por: GUSTAVO DAVID ELIAS CHARPIN, SECRETARIO
Firmado por: ROCIO ALCALA, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PATRICIA BEATRIZ GARCIA, JUEZ SUBROGANTE

#36612071#332536169#20220624113939395

Fecha de firma: 24/06/2022
Alta en sistema: 29/06/2022
Firmado por: MARIA DELFINA DENOGENS, JUEZA DE CAMARA
Firmado por: GUSTAVO DAVID ELIAS CHARPIN, SECRETARIO
Firmado por: ROCIO ALCALA, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: PATRICIA BEATRIZ GARCIA, JUEZ SUBROGANTE

#36612071#332536169#20220624113939395