



Poder Judicial de la Nación

JUZGADO EN LO CIVIL, COM. Y CONT. ADM. FEDERAL DE LA PLATA 2

4975/2021

BACCHIARELLO, DELIA JOSEFINA HONORINA c/ AFIP s/ACCION
DECLARATIVA DE CERTEZA

La Plata, 13 de mayo de 2021.- RW

AUTOS Y VISTOS:

I.- Vistos los escritos *web* de fecha 6/05/2021, téngase por presentado al Dr. Guillermo E. Paturllane en carácter de apoderado de la AFIP-DGI, que acredita mediante la copia de resolución acompañada, con el patrocinio letrado de Florencia Belladonna y por constituido el domicilio procesal electrónico, vinculándose el mismo al Sistema Lex100. Asimismo, agréguese la documentación acompañada y téngase por contestado el informe requerido en los términos del art. 4 de la ley 26.854 y por formulada la reserva del caso federal.

Asimismo, atento a la presentación *web* efectuada por la parte actora el 7/05/2021, agréguese la documentación acompañada y téngase presente lo manifestado.

II.- Ingresando en el tratamiento de la medida cautelar solicitada, corresponde precisar que el Dr Eduardo Christensen, en representación de Delia Josefina Honorina Bacchiarello, inicia la presente acción declarativa de certeza e inconstitucionalidad contra la AFIP-DGI con el objeto de que se declare la inaplicabilidad de lo dispuesto en los arts. 2 inc a, 3, 4, y 9 de la ley 27.605, su decreto reglamentario 42/2021, la Resolución General AFIP n° 4390, arts 7, 8, 9, 10 inc “a”, art. 1 de la RG 4954 y Res. Ministerio de Economía -Secretaría de Hacienda 22/2021; en su defecto se declare la inconstitucionalidad de la normativa referida.

Sostiene la inconstitucionalidad del “**Aporte solidario y extraordinario para ayudar a morigerar los efectos de la pandemia**”, al que en puridad considera un impuesto, por ser una detracción coactiva fijada por el Congreso de la Nación teniendo en cuenta una supuesta capacidad contributiva sin brindar prestación de servicio, ni otorgar una ventaja o mayor valor para quien la paga, que requiere con carácter extraordinario una





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO EN LO CIVIL, COM. Y CONT. ADM. FEDERAL DE LA PLATA 2

contribución forzosa. Asimismo, deja expuesto, en subsidio, la voluntad de su representada de pagar por medio de una cesión de créditos.

Narra que la Sra. Bacchiarello es contribuyente del régimen general bajo la CUIT 27017524475, con DDJJ correspondientes al ejercicio 2019 en concepto de Impuesto a los Bienes Personales por \$22.522,73 e Impuesto a las Ganancias por \$63.046,18. Acompaña certificación contable del estado patrimonial de su mandante de la que surge que posee un activo de PESOS Novecientos Setenta y Nueve Millones Setecientos Trece Mil Cuatrocientos Diez con veinte centavos (\$979.713.410,20) compuesto por \$345.860 en dinero en efectivo, y el resto en participaciones accionarias que no implican el manejo directo de las sociedades, por lo que no dispone del dinero de giro que puedan tener.

Precisa que la mayor parte del patrimonio de la Sra. Bachiarello se conforma con acciones de empresas (\$971.217550,20) respecto de las cuales posee relevancia económica Ecodyma SA, donde participa con un 98% de las acciones de la firma, indicando que ésta es una empresa constructora de obras públicas contratadas por el Estado, que ha sufrido las consecuencias de la pandemia.

Cuestiona el exceso de reglamentación en que habría incurrido la AFIP mediante la RG 4930 que impide el pago por compensación con créditos a cobrar por la empresa Ecodyma, previsto en la ley 11683 y receptado por la jurisprudencia de la CSJN en sus fallos “FM Comercial” e “IBM Argentina SA”; precisando que dicha firma ejecutó obras de infraestructura hospitalaria en el marco de la pandemia sin pedir pago alguno a cambio.

Refiere que su representada carece de liquidez y por ende “capacidad de pago”, lo que coloca a la contribuyente, de elevada edad, en una situación de falta de equidad tributaria y en un estado de desprotección y de angustia personal.

Sostiene que la postura del Fisco es inconstitucional porque termina gravando una riqueza inexistente en tiempos de pandemia, ya que se refleja en inmuebles de difícil realización en esta época de depresión económica; que la base imponible de este “impuesto” es sumamente amplia ya que incluye la totalidad de los activos, y aumenta la carga tributaria de un





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO EN LO CIVIL, COM. Y CONT. ADM. FEDERAL DE LA PLATA 2

responsable inscripto – que ya pagó IG e IBP- de manera irrazonable. Por ello sostiene que el Aporte viola los principios constitucionales de equidad tributaria, no confiscatoriedad y razonabilidad.

Solicita, en lo que importa en este estado del proceso, el dictado de una medida cautelar de no innovar en los términos del art. 230 y cc. del CPCCN ordenando a la AFIP-DGI que se abstenga de perseguir el cobro del Aporte solidario y extraordinario hasta tanto exista una sentencia firme. A tal fin peticiona que se libre oficio a la AFIP a fin de impedirle la determinación de aporte, la confección del título de deuda hábil para ser ejecutado como así también formular denuncia penal por el nuevo régimen tributario hasta tanto se resuelva la cuestión de fondo.

Aduce que la procedencia de la medida cautelar se comprueba con la documentación acompañada y la potestad en ciernes del Fisco de ejecutar después del 16/04/2021 y de efectuar denuncia penal en contra de su representada.

Sostiene que la Sra. Bacchiarello es una persona de 84 años a la que le han puesto en cabeza una obligación de imposible cumplimiento por el dictado de una ley que a su entender “obedece más a una cuestión política que a convertir en sistema tributario en racional”. Justifica la verosimilitud del derecho invocado en las consecuencias disvaliosas que pueda tener la Sra. Bacchiarello con la aplicación del régimen; y el peligro en la demora, en la posibilidad de causar un daño irreparable por los efectos que se originarían a posteriori: determinación del impuesto por parte de la AFIP, posterior ejecución fiscal, y denuncia del nuevo régimen penal tributario. Ofrece caución juratoria a modo de contracautela.

III.- Por su parte, el apoderado de la AFIP señala al contestar el informe previsto en el art. 4 de la ley 26.854, que en tanto se ha deducido una acción declarativa de certeza, no resulta procedente el dictado de medidas cautelares sobre las mismas, citando jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en su respaldo. Asimismo, aduce que la medida cautelar peticionada atenta contra la política fiscal y la estrategia recaudadora del Estado, pretendiendo una intromisión explícita del Poder Judicial en la órbita del Poder Legislativo, garantizada por la Constitución Nacional, y delegada normativamente al Administrador Federal por las normas





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO EN LO CIVIL, COM. Y CONT. ADM. FEDERAL DE LA PLATA 2

de la materia; y sostiene que la misma causaría un grave perjuicio a la AFIP atento a que se ordenaría resignar el cobro íntegro y puntual del aporte, respecto de los cuales está obligado constitucional y legalmente.

Afirma que el interés público comprometido se encuentra en la actividad reglada de la AFIP que se vería afectada; y que no proceden las medidas cautelares contra funciones del Estado que tienen por objeto satisfacer el interés público, las cuales solo se pueden otorgar en casos excepcionales, que a su entender no es el de autos, ello en tanto el interés público tiene preeminencia sobre el interés privado, y no se puede postergar la satisfacción de aquél por preservar una lesión potencial de éste.

Precisa que ante la pandemia de COVID 19 el Estado Nacional desplegó un conjunto de medidas apuntadas a garantizar la salud de la población, sostener el ingreso de los hogares y preservar el empleo; que en ese contexto, el “Aporte Solidario y Extraordinario para ayudar a morigerar los efectos de la pandemia”, establecido por la ley 27.605, es uno de los instrumentos implementados por el Estado nacional para ampliar y fortalecer las fuentes de financiamiento en el marco de la emergencia provocada por la pandemia del COVID- 19. Señala que sus fundamentos primordiales son la equidad y la solidaridad, ya que alcanza a aquellas personas humanas y sucesiones indivisas residentes en el país, siempre que sus bienes superen la suma de \$200.000.000, y los fondos recaudados serán distribuidos para adquirir equipamientos de salud para enfrentar la pandemia, apoyar a empresas Pymes, financiar el relanzamiento de las becas Progresar creadas para apoyar a jóvenes estudiantes, urbanización de barrios populares y exploración, desarrollo y producción de gas natural. Indica que el carácter solidario se apoya sobre principios y valores establecidos en nuestra Constitución Nacional y en pactos internacionales con jerarquía constitucional. Por ello, agrega que el dictado de la medida cautelar solicitada por la parte actora produciría una clara afectación al interés público, que en el caso consiste en la percepción de la renta pública para la consecución del bien común en esta etapa de emergencia.

Afirma también que el objeto de la medida cautelar coincide con la cuestión de fondo, por lo que su dictado implicaría un prejuzgamiento en la materia, citando jurisprudencia en respaldo de sus dichos.





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO EN LO CIVIL, COM. Y CONT. ADM. FEDERAL DE LA PLATA 2

Efectúa una recorrida por la normativa cuestionada por la parte actora y concluye que de su examen surge que la actora carece del derecho que pretende para fundar su acción y solicitar una medida cautelar; atento a que posee bienes, en exceso, por sobre el límite de personas exentas del pago del aporte solidario y extraordinario.

Entiende también que no se configuran en el caso de autos los requisitos de verosimilitud del derecho y peligro en la demora necesarios para el dictado de las medidas cautelares, citando jurisprudencia en respaldo de su posición. Sostiene que la ausencia de liquidez invocada por la actora no ha sido demostrada en autos, y tampoco permitiría tener por configurada la verosimilitud del derecho ya que, a su entender, la acreditación bancaria aportada sólo demuestra el saldo de un día determinado, y no es un parámetro que pruebe que la actora carezca de capacidad contributiva ni de pago en los términos del Aporte, máxime teniendo en cuenta la magnitud de su patrimonio.

Así, acompaña informe de la AFIP-DGI Dirección Regional La Plata del que surgiría que la actora ha recibido en la cuenta denunciada acreditaciones por más de 3 millones de pesos en lo que va de este año 2021 y por más de 10 millones en el 2020.

Agrega asimismo que la liquidez no resulta un parámetro para determinar la riqueza, sino que eso está dado por decisiones financieras particulares, sosteniendo que en muchos casos la inversión en activos que no son líquidos genera mayor estabilidad, y asegura el mantenimiento o incremento de los valores en términos reales, frente a la constante depreciación de la moneda evitando así los efectos económicos disvaliosos que podría traer aparejado el mantenimiento de sumas de dinero líquidas en una cuenta bancaria, lo que no quita la manifiesta aptitud para contribuir por parte de la actora. Plantea que la liquidez no es parámetro para calcular la capacidad contributiva, ya que no existen bienes ilíquidos o de imposible realización, sino que en todo caso poseen un mayor o menor grado de liquidez, pero todos son realizables en cierta medida.

Asimismo, narra someramente las circunstancias que rodean a la situación de emergencia desatada por la pandemia de COVID-19, y las normas dictadas por el Estado Nacional para atenuar su impacto; alega que la confiscatoriedad planteada debe ser demostrada en la etapa probatoria;





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO EN LO CIVIL, COM. Y CONT. ADM. FEDERAL DE LA PLATA 2

sostiene que no se ve afectada la capacidad contributiva de la actora, y que el peligro en la demora invocado no se encuentra acreditado habiéndose invocado perjuicios de carácter genérico.

Aclara que para saber efectivamente cuál es la situación de la actora frente al Aporte debe iniciarse un proceso de verificación y fiscalización, que permita conocer de manera certera el nexo de causalidad de la contribuyente con el aporte y la real y efectiva composición de su patrimonio, para recién ahí analizar si se encuentra alcanzado y en qué medida, frente a la falta de autodeterminación por parte de la actora; y que aun iniciada la verificación tampoco se intima el pago del saldo determinado hasta que el trámite no quede firme.

Solicita que para el caso eventual de hacerse lugar a la medida cautelar peticionada, se le fije una contracautela de caución real y formula reserva del caso federal.

IV.- Cabe precisar, sucintamente, que la primera de las normas impugnadas, esto es la ley 27.605, creó “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” (artículo 1°).

El artículo 2° dispuso quiénes se encuentran alcanzados por el presente aporte, en los siguientes términos: “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. Asimismo, aquellas personas humanas de nacionalidad argentina cuyo domicilio o residencia se encuentre en ‘jurisdicciones no cooperantes’ o ‘jurisdicciones de baja o nula tributación’, en los términos de los artículos 19 y 20 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 2019 y sus modificaciones, respectivamente, serán consideradas sujetos residentes a los efectos de este aporte; ...”. Asimismo, previó que: “Quedan exentas de este aporte las personas mencionadas en el artículo 2° cuando el valor de la totalidad de sus





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO EN LO CIVIL, COM. Y CONT. ADM. FEDERAL DE LA PLATA 2

bienes no exceda de los doscientos millones de pesos (\$ 200.000.000), inclusive. Cuando se supere la mencionada cifra, quedará alcanzada por el aporte de la totalidad de los bienes, debiendo ingresarlo de conformidad a lo dispuesto en los artículos 4° y 5°. 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”.

Conforme al artículo 3° “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”.

El artículo 4° detalló la escala a aplicar para determinar el aporte a ingresar por los contribuyentes indicados en el artículo 2°.

Finalmente, el artículo 9°, también impugnado en el presente, previó que: “La aplicación, percepción y fiscalización del presente aporte estará a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos, resultando de aplicación supletoria las disposiciones de la ley 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, y el Régimen Penal Tributario del título IX de la ley 27.430 y sus modificaciones. Asimismo, facúltase a la Administración Federal de Ingresos Públicos a dictar las normas complementarias para la determinación de plazos, formas de ingreso, presentación de declaraciones juradas y demás aspectos vinculados a la recaudación de este aporte. Cuando las variaciones operadas en los bienes sujetos al aporte, durante los ciento ochenta (180) días inmediatos anteriores a la fecha de entrada en vigencia de esta ley, hicieran presumir, salvo prueba en contrario, una operación que configure un ardid evasivo o esté destinada a eludir su pago, la Administración Federal de Ingresos Públicos podrá disponer que aquellos se computen a los efectos de su determinación”.

V.- Sentado ello, para la evaluación sobre la procedencia de la medida cautelar solicitada corresponde apreciar que tanto la doctrina como la jurisprudencia de los tribunales sostienen, en consonancia con las normas procesales que reglan la materia, que constituyen requisitos básicos





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO EN LO CIVIL, COM. Y CONT. ADM. FEDERAL DE LA PLATA 2

que habilitan la eventual tutela cautelar, la previa comprobación de la verosimilitud del derecho invocado y el daño grave que se derivaría de la demora.

En el limitado marco en que deben resolverse este tipo de medidas he de considerar, como tiene expresado el máximo tribunal de la República, que la medida cautelar innovativa es una decisión excepcional porque altera el estado de hecho o de derecho existente al tiempo de su dictado, y por configurar un anticipo de jurisdicción favorable respecto del fallo final de la causa, resulta justificada una mayor prudencia en la apreciación de los recaudos que hacen a su admisión (Fallos 320:1633).

Ha de advertirse liminarmente que los actos de la Administración Pública gozan, en principio, de una presunción de legitimidad y que ello obliga a una estricta apreciación de las circunstancias del caso, ya que a los requisitos usualmente exigibles para la admisión de una medida cautelar debe agregarse la consideración del interés público comprometido.

Cabe igualmente tener en consideración que es exigible el máximo grado de prudencia en la verificación de los recaudos de procedencia de la cautelar solicitada, evitando incurrir en un exceso jurisdiccional en menoscabo de los poderes y funciones atribuidos a las autoridades administrativas por las leyes que la instituyen y les confieren sus competencias respectivas” (conf. Fallos 321:190), máxime cuando la materia de que se trata está vinculada directamente al cumplimiento de la legislación tributaria.

Se ha establecido en tal sentido que “el régimen de medidas cautelares suspensivas en materia de reclamos y cobros fiscales debe ser examinado con particular estrictez” (Fallos: 313:1420; 316:2922; 321:695; 327:845; 343:935; 343:1337) pues la percepción de las rentas públicas en el tiempo y modo dispuestos por la ley es condición indispensable para el funcionamiento regular del Estado y que “en la medida en que su competencia lo autorice, los jueces tienen el deber de contribuir a la eliminación, o en todo caso a la aminoración, de factores que dañen la normal percepción de las rentas públicas y comprender que son ‘disvaliosas’ las soluciones que involuntariamente favorecen” (Fallos: 316: 2922).

También cabe tener presente que la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha considerado que corresponde rechazar la medida que,





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO EN LO CIVIL, COM. Y CONT. ADM. FEDERAL DE LA PLATA 2

en caso de concederse, provocaría los mismos efectos que los provenientes de la declaración de inconstitucionalidad de las leyes cuestionadas, máxime si no se advierte que el mantenimiento de la situación de hecho pueda influir en el dictado de la sentencia o convierta su ejecución en ineficaz o imposible (causa “Orbis Mertig San Luis S.A.I.C. c/ Buenos Aires, Provincia de s/acción declarativa de inconstitucionalidad” del 19/09/2006, publicado en Fallos 329:3890).

VI.- En este marco y en relación a la medida cautelar específicamente solicitada en autos, cabe examinar *prima facie* si se encuentran reunidos los requisitos del artículo 230 del CPCCN para su otorgamiento, en tanto exige que el derecho fuere verosímil y que existiere peligro de que si se mantuviera o alterara -en su caso- la situación de hecho o de derecho, la modificación pudiera influir en la sentencia o convirtiera su ejecución en ineficaz o imposible.

A todo ello deben adicionarse los recaudos establecidos en la ley 26.854 de “Medidas cautelares contra el Estado”, a saber: que la medida cautelar peticionada no coincida con lo pretendido en el fondo del asunto (art. 3 inciso 4º); la acreditación sumaria de que el cumplimiento de la norma cuestionada ocasionará perjuicios de imposible reparación ulterior (art. 13 inciso a); la verosimilitud del derecho invocado (art. 13 inciso b); la verosimilitud de la ilegitimidad (art. 13 inciso c); la no afectación del interés público (art. 13 inciso d); que la medida solicitada no tenga efectos jurídicos o materiales irreversibles (art. 13 inciso e). Asimismo, se requiere el ofrecimiento de contracautela suficiente (art. 10); exigiendo que dichos recaudos concurren de manera simultánea (art. 13).

En este estado del proceso, y a mi entender, la verosimilitud del derecho invocado no surge de manera ostensible y manifiesta, ya que los actos que la parte accionante cuestiona están, en principio, resguardados por la presunción de legitimidad al emanar de autoridades públicas que son la autoridad de aplicación en la materia.

Así, no se advierte la existencia de una arbitrariedad o ilegitimidad manifiesta en el actuar de la demandada AFIP- DGI que autorice a adoptar una medida como la solicitada, en tanto la actora pretende a modo





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO EN LO CIVIL, COM. Y CONT. ADM. FEDERAL DE LA PLATA 2

cautelar la suspensión de los efectos derivados de la ley 27.605, dictada por el Congreso Nacional, y sus normas reglamentarias.

A ese respecto debo resaltar que no surge acreditado con el suficiente grado de verosimilitud la alegada confiscatoriedad del aporte, así como su incidencia sobre la capacidad contributiva de la accionante, aspectos cuya dilucidación resulta sin embargo determinante.

Ello impide, a juicio de este judicante, tener por acreditado el primer y fundamental requisito de estas medidas que es la verosimilitud del derecho que justifique su otorgamiento, toda vez que implicaría decidir sobre la razonabilidad o no de las normas impugnadas, punto éstos cuyo análisis –en estas condiciones- excede el de esta etapa cautelar y ha de ser tratado en el momento de dictar sentencia.

Al respecto cabe dejar constancia que: “No es competencia del Poder Judicial considerar la bondad de un sistema fiscal para buscar los tributos que necesita el erario público y decidir si uno es más conveniente que otro (Fallos: 223:233; 318:676), ya que sólo le incumbe declarar si repugna o no a los principios y garantías contenidos en la Constitución Nacional, siendo atribución del Congreso elegir los objetos imposables, determinar las finalidades de percepción y disponer los modos de valuación de los bienes o cosas sometidos a gravamen, siempre que no se infrinjan preceptos constitucionales” (Fallos 332:1571). En el presente, estimo que ello no ha sido suficientemente acreditado.

Así, se ha dicho que “si para verificar el *fumus bonis iuris* es necesario avanzar sobre la cuestión de fondo, adelantando opinión sobre el objeto principal del pleito y excediendo así el examen que autoriza el reducido marco cognoscitivo de las medidas cautelares, corresponde declararlas improcedentes (confr. Cám. Nac. en lo Cont. Adm. Fed., sala II, in re “Cia. Gral. De Gas SA en la Ley. 1996-C434).

Asimismo, si bien lo expuesto en cuanto a la falta de verosimilitud en el derecho alcanzaría para rechazar la solicitud cautelar, cabe agregar que tampoco se evidencia en el caso un daño irreparable, atento su carácter patrimonial. En ese sentido la Administración Federal de Ingresos Públicos se expidió respecto del interés público comprometido puesto de manifiesto a su vez en la normativa impugnada, lo que, en principio, resulta





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO EN LO CIVIL, COM. Y CONT. ADM. FEDERAL DE LA PLATA 2

verosímil y tampoco se ha verificado –en el análisis preliminar requerido en esta instancia– la existencia de un riesgo concreto de producirse un daño que sería de imposible o difícil reparación hasta el dictado de la sentencia definitiva.

En tal sentido, no surge debidamente acreditado en esta etapa la confiscatoriedad alegada ni el daño concreto que provocaría su cumplimiento, siendo insuficiente la mera manifestación genérica de ocasionarle perjuicios o el existir un plazo de próximo vencimiento, por lo que considero que el peligro en la demora tampoco se encuentra debidamente acreditado en este estado del proceso.

En mérito a las consideraciones supra vertidas, estimo que la medida cautelar solicitada no puede prosperar, en tanto no se han acreditado, al menos *prima facie*, razones suficientes que justifiquen apartarse del principio de particular estrictez aplicable en materia de medidas cautelares respecto de reclamos y cobro de impuestos. Ello, claro está, sin perjuicio de lo que se decida en oportunidad de dictar sentencia.

Por todo ello,

RESUELVO:

Rechazar la medida cautelar solicitada por la parte actora con fundamento en lo expuesto en los puntos anteriores.

Protocolícese y notifíquese por cédula electrónica.

ADOLFO GABINO ZIULU

JUEZ FEDERAL



#35463483#288983624#20210513102649471