

Vías Procesales Estratégicas en el Derecho Tributario Argentino

ADC - Medidas cautelares - Reclamo impropio

AAEF - 2026

Programa del Curso

BLOQUE I

Acción Declarativa de Certeza / Inconstitucionalidad

Art. 322 CPCCN - Requisitos - Interacción con otras vías – Casos de aplicación práctica

BLOQUE II

Reclamo Impropio

Art. 24 inc. a) Ley 19.549 - Objeto – Efectos – Casos de aplicación práctica

BLOQUE III

Medidas Cautelares contra el Estado

Ley 26.854 · Art. 13 - Requisitos – Procedimiento – Casos de aplicación práctica

BLOQUE I

Acción Declarativa de Certeza

¿Cuál es el objeto de esta acción?
¿Qué tipo de pronunciamiento persigue?

ADC en Materia Tributaria — Evolución en la jurisprudencia de la CSJN

"Bridas"
1983

RECHAZA

Es más idónea la
acción
de repetición

**"Equipos
Hidráulicos"**
1986

RECHAZA

Son más idóneas la
consulta al Fisco y las
vías previstas en la
Ley
11.683

**"Santiago del
Estero" 1985**

Primera ADC de
inconstitucionalidad.

La Corte transformó
de oficio un Amparo
en una ADC

"Gomer"
1987

RECHAZA

No se habían
cumplido los
requisitos. La Corte
ratifica la existencia
de una acción
declarativa de
inconstitucionalidad

"Newland"
1987

ADMITE

No es más idónea la
repetición

“Newland” - 1987 - Fallos: 310:606

“Concurren los requisitos para la procedencia formal de la acción meramente declarativa (...) esto es, la concurrencia de un estado de incertidumbre sobre la existencia y modalidad de una relación jurídica, (...) la existencia de un interés jurídico suficiente en el accionante, ya que ha mediado una actividad explícita del poder administrador dirigida a la percepción de aquél, y la carencia de otra vía para articular la pretensión que se trae al proceso”

“La regla solve et repete no obsta a la admisibilidad de la acción meramente declarativa, cuando concurren sus presupuestos, en especial el estado de incertidumbre respecto de los alcances de la relación jurídica concreta y del interés suficiente en el accionante, pues la exigencia del cumplimiento previo de lo que constituye el objeto de la discusión, implicaría desconocer la necesidad de tutela judicial que, tiende a dilucidar el estado o de falta de certeza entre el contribuyente que cuestiona la actitud del Estado y éste último”

*“El procedimiento declarativo reglado por el art. 322 del Código Procesal **no excluye necesariamente el cobro compulsivo del título** al cual el estado provincial atribuye naturaleza tributaria, y que estaría habilitado a intentar por las vías procesales que considere pertinentes”.*

Acción Declarativa de Certeza — Base Normativa + Requisitos

Artículo 322 CPCCN

"Podrá deducirse la acción que tienda a obtener una sentencia meramente declarativa, para hacer cesar un estado de incertidumbre sobre la existencia, alcance o modalidades de una relación jurídica, siempre que esa falta de certeza pudiera producir un perjuicio o lesión actual al actor y éste no dispusiera de otro medio legal para ponerle término inmediatamente."

1. Estado de incertidumbre

Sobre existencia, alcance o modalidades de una relación jurídica

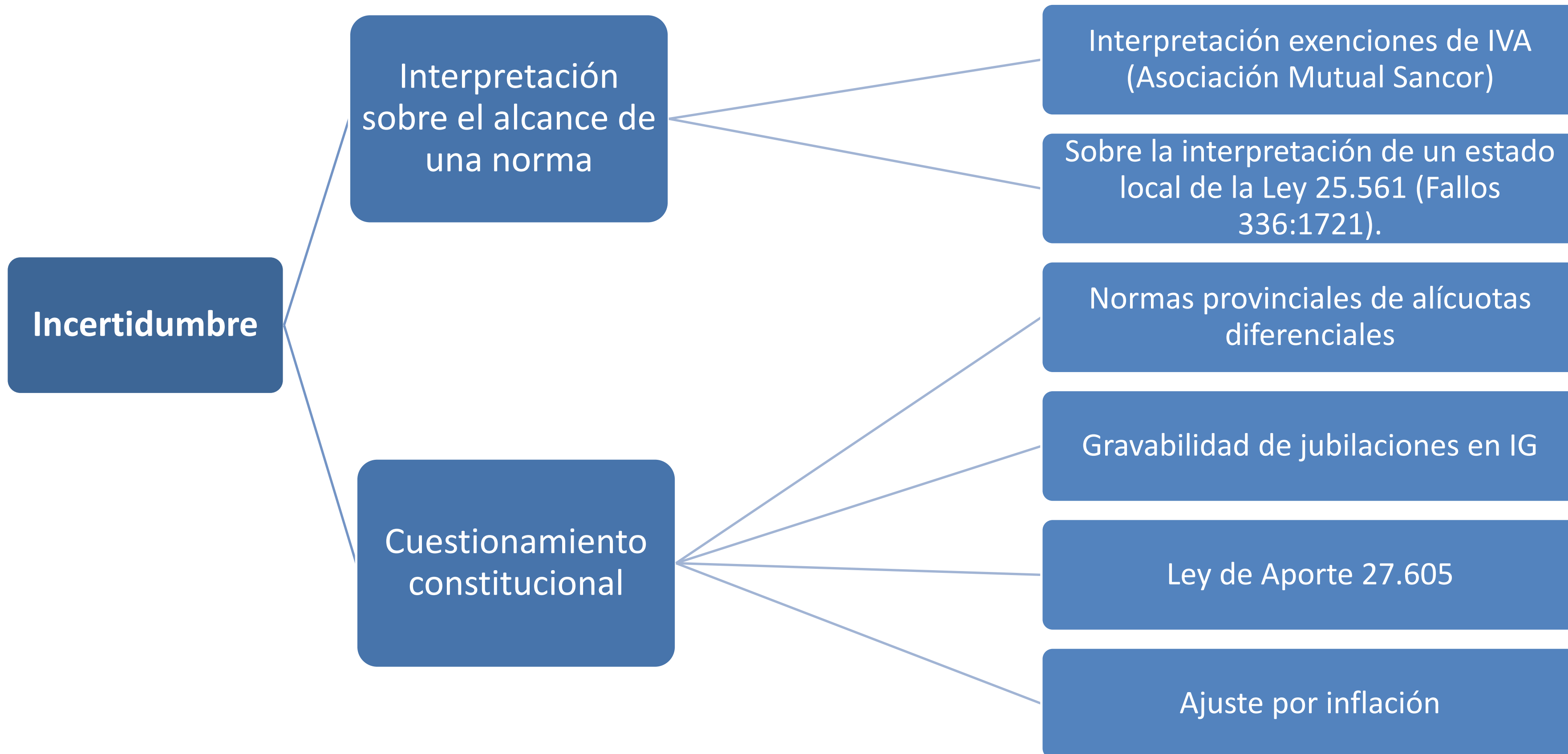
2. Interés jurídico suficiente

Perjuicio o lesión actual o cierta.
"Acto en ciernes"

3. Vía más idónea

No debe existir otro medio legal que ponga término de manera inmediata al estado de incertidumbre

Requisito 1 - Estado de Incertidumbre



Requisito 2 — Interés Jurídico Suficiente - "Acto en Ciernes"

Actividad administrativa que ponga en tela de juicio el derecho invocado.

✓ CONFIGURA el "acto en ciernes"

- Determinación de oficio, intimación de pago, notificación de deuda o requerimientos (Fallos: 327: 1051, 1083; 328:3599; 330:3777).
- Notificación de prevista (CNACAF, Sala IV, "Termair"; Sala V, "Termair", entre otros).
- Notificación de inicio de fiscalización + requerimiento de papeles de trabajo (CNACAF, Sala V, "Telefónica", "D'Alessandro Gustavo").
- Reunión de inspección donde el Fisco fijó postura e informó importes adeudados + consultas vinculantes + posición asumida en el proceso (CSJN, "Asoc. Mutual Sancor").
- Denegación de un pedido de exención (CSJN, "Transportadora Cuyana").

✗ NO configura

- Mera posibilidad de ser fiscalizado (CSJN, "Doma y Folklore")
- Impugnación de norma de alcance general sin actividad administrativa concreta – Interpretación general (CSJN, "Shell")

Hechos del caso

- ▶ Se impugnó la eliminación de exenciones de IVA aplicables a la actora.
- ▶ La actora presentó DJ declarando ingresos como no gravados, sin que el Fisco las impugnara.
- ▶ No existía DO, intimación ni reclamo del Fisco.
- ▶ La Corte analizó la procedencia de la ADC.

Doctrina de la Corte

La incertidumbre puede derivarse de un **contexto normativo o administrativo** sin que el actor esté obligado a soportar un acto administrativo que concrete su agravio.

Ello puede darse, por ejemplo, cuando:

- ① El derecho buscado se encuentra de hecho NEGADO en el tiempo previo
- ② El costo en que debe incurrir implica en la práctica la NEGACIÓN del derecho

⚠ Es el actor quien debe acreditar de qué modo la incertidumbre afecta sus derechos

La CNACAF admitió la procedencia formal de la ADC con cita de “Doma y Folklore”:

- ✓ “Pampa Gogeneración S.A. c/E.N. -A.F.I.P. - D.G.I. s/proceso de conocimiento”, CNACAF, Sala II, 6/05/25
- ✓ “Monsanto Argentina S.R.L. c/ EN .- A.F.I.P.- D.G.I. s/ dirección general impositiva”, CNACAF, Sala II, 23/2/2024
- ✓ “Metlife Seguros de Retiro S.A. c/E.N. -A.F.I.P. s/proceso de conocimiento”, CNACAF, Sala II, 29/04/25

★ "Cepas Argentinas" — CSJN 3/6/2025 - Fallos 348:405

- *Caso de alícuotas diferenciales de ISIB*
- *El contribuyente había pagado a la alícuota más elevada*

La Corte sostuvo que: “...puede ocurrir que **la norma impugnada -por sí misma y sin necesidad de que concurra una actividad administrativa de aplicación- pueda llegar a producir una lesión concreta al accionante** y cuando quien promueve la demanda invoca de manera fundada hallarse en una situación semejante, debe considerarse que **la mera vigencia de la norma ha creado una vinculación de derecho entre las partes**, una de las cuales tiene un interés serio y suficiente en poner fin al perjuicio que padece, para lo cual resulta una vía idónea la declaración judicial de inconstitucionalidad de la norma

...si bien **la demandante estaría en condiciones de provocar una actuación de la Administración** -adecuando sus declaraciones juradas y los pagos correspondientes a las normas que considera ajustadas a la Constitución- **ello no resulta exigible** cuando, como sucede en autos, **las circunstancias del caso ya han superado el estadio de mera conjetura** y han alcanzado un desarrollo suficiente para que el Tribunal se vea en condiciones de decidir un conflicto de derechos o intereses efectivo, y no uno meramente hipotético o teórico propio de las peticiones de carácter consultivo antes que propiamente jurisdiccionales.

...pues la necesidad del pronunciamiento **se ve confirmada ante la actitud asumida por la accionada al comparecer en el proceso** y negar expresamente el derecho de la actora a pagar el impuesto bajo la misma alícuota que otros contribuyentes, dando por sentado que la controversia con su contraparte es actual y no una mera posibilidad sujeta a una cierta condición futura...”

Requisito 3 — Vía Más Idónea - Subsidiariedad de la ADC

| Vía alternativa | Consideraciones para evaluar la idoneidad |
|--|--|
| Acción de repetición (solve et repete) | "Newland": exigir pago previo implica consumir el perjuicio. Fin preventivo de la ADC, no exige consumación del daño. "Cepas Argentinas": incluso pagado el tributo, la ADC procede. |
| Amparo (Ley 16.986) | El amparo exige ilegalidad manifiesta. Debate y prueba acotados. Casos Aporte: Cámara confirmó rechazos de la vía del amparo atento que la dilucidación de la controversia exigía mayor debate y prueba |
| Excepciones en ejecución fiscal | El perjuicio ya se produjo. Defensa muy limitada. Sentencias inapelables (art. 92 Ley 11.683 – salvo excepciones jurisprudenciales). |
| Recurso art. 74 DR LPT | Si el acto es recurrible por el art. 74 DR LPT luego se debe iniciar la acción contenciosa. "Banco Itaú" (CNACAF 27/8/2019, sobre compensación SLD - IBP): la Cámara consideró que la vía del art. 74 era la más idónea. |

Vía alternativa

**Recursos Ley 11.683
(DO → TFN → Cámara)**

Consideraciones para evaluar la idoneidad

El TFN no puede declarar inconstitucionalidad de normas (Art. 194, LPT).

La jurisprudencia consideró que rechazar la ADC implicaría postergar la actuación del poder judicial, único órgano que puede declarar la inconstitucionalidad de normas (CNACAF, Sala V, “Telefónica de Argentina SA”, del 5/11/2024; Sala IV, “Gas Meridional SA”, del 16/5/2024; “Termair SA”, del 14/5/2024).

Y que comportaría un excesivo rigor formal exigir al particular que siga de manera ineludible y en extremo el procedimiento específico reglado por las leyes 11.683 y 19.549, si se considera que la cuestión propuesta no puede ser dirimida en sede administrativa, ya que sólo el Poder Judicial se halla habilitado para pronunciarse sobre la validez constitucional de las normas (CNACAF, “Pecom Servicios Energía S.A. c/ EN-AFIP-DGI”, del 29/5/2019)

Limitaciones del recurso de apelación y revisión ante la Cámara (Art. 82, inc. 2)

La Corte confirmó con remisión a Candy numerosas ADC iniciadas en materia de ajuste por inflación.

Casos recientes de aplicación práctica de la ADC en materia de tributos nacionales



¿Por qué podría ser de utilidad la ADC en estos casos?

¿Cómo se interrelaciona la ADC con el procedimiento de Determinación de oficio?



ADC ↔ Recurso ante el TFN — Litispendencia - Criterios divergentes

El contribuyente puede iniciar la ADC en sede judicial y simultáneamente apelar la DO ante el TFN. ¿Procede la excepción de litispendencia? ¿Debe suspenderse el proceso ante el TFN?

X No prospera litispendencia ni suspensión

- *BURG (TFN, Sala B, Axl) - MAIONCHI (TFN, Sala B, Aporte)*
- *ZINGARO (TFN, Sala A, Axl)*
- *ARQUIMIA (TFN, Sala D, Axl)*
- ADC y recurso TFN son procesos de distinta naturaleza (trib.+ sanc., distinto trámite, partes distinta calidad).
- No existe triple identidad → no hay litispendencia.
- El contribuyente optó por recurrir ante el TFN; no puede pretender suspender ese proceso con la ADC paralela.
- La ADC no obsta a la continuidad de los trámites de percepción del impuesto (CSJN "Newland").

✓ Existe conexión – se suspende el proceso del recurso ante el TFN

- *LOSI (TFN Sala C, Aporte)* → inescindiblemente vinculadas → nexo causal → acumulación/suspensión
- *Disidencia de la Dra. Guzman en ZINGARO (TFN, Sala A, Sobre Axl)*
 - Causas sustancialmente vinculadas → sentencias contradictorias implicarían un escándalo jurídico.
 - Si el planteo es constitucional, el TFN no es vía idónea → suspensión justificada.

ADC ↔ TFN — 3 Ejemplos sobre la interrelación de los procesos

"FIAT CHRYSLER AUTOMOBILES"

Situación:

- 1) ADC rechazada en primera instancia
- 2) TFN confirma DO
- 3) Sala III acoge ADC
- 4) Sala V revoca DO

Algunas particularidades:

- La Sala III señala que la confirmación de la DO por parte del TFN no obsta a la consideración del recurso sobre la ADC.
- La Sala V rechaza conexidad y pedido para que resuelva la Sala III porque el expediente de la ADC ya estaba concluido.
- La Sala V revoca la DO por sus propios fundamentos pero con invocación de lo resuelto por la Sala III.

"ARQUIMIA SA"

Situación:

- 1) 2 ADC con sentencia favorable en 1° instancia.
- 2) TFN confirma DO.
- 3) ADC 2020 confirmada por Sala I (firme, la CSJN rechazó REF del Fisco).
- 4) ADC 2019 a resolver por Sala III.
- 5) Sala V resolvió en el marco del recurso contra la sentencia del TFN que debe resolver la Sala I.

Algunas particularidades:

- El TFN señala que encontrándose apeladas las sentencias de la ADC, no están firmes, y no condicionan ni obstaculizan a adoptar un criterio propio.
- El recurso contra la sentencia del TFN será resuelto por la misma Sala que confirmó el acogimiento de la ADC del PF 2020.

"HIDROELÉCTRICA LOS NIHUILES"

Situación:

- 1) Numerosas ADC favorables en la justicia federal de Mendoza con sentencia firme.
- 2) TFN revoca DO.

Algunas particularidades:

- El TFN no declara la litispendencia, pero incorpora al proceso las sentencias de las ADC y las pericias allí producidas.
- El TFN revoca la DO valorando tanto las sentencias de las ADC como la prueba allí producida.

BLOQUE II

Reclamo Impropio

¿Cuál es el objeto de este reclamo?
¿Qué tipo de pronunciamiento persigue?

Reclamo Impropio — Base Normativa y Características

Ley 19.549 — Art. 24 inc. a) y Art. 25 b)

Art. 24 inc. a): El administrado cuyos derechos puedan verse afectados por un ACTO DE ALCANCE GENERAL podrá impugnarlo judicialmente cuando el acto afecte en forma CIERTA E INMINENTE dichos derechos y el interesado haya formulado reclamo ante la autoridad que lo dictó con resultado adverso o silencio (art. 10).

Art. 25 b): Plazo para interponer acción contenciosa: 180 DÍAS HÁBILES desde notificación de la denegatoria expresa.



Objeto

Actos de alcance GENERAL (reglamentos, resoluciones generales — ej. RG 5339, 5248, 5391)



Sin plazo de interposición

No tiene plazo para presentar el reclamo (≠ recursos contra actos particulares)



Silencio adm. (Art. 10)

Si en 60 días no hay resolución expresa
→ silencio = denegación tácita
→ habilita acción judicial



Caducidad cautelar (Art. 8)

Si hay cautelar concedida: 10 DÍAS para presentar demanda o la medida caduca.

Reclamo Impropio + Cautelar Autónoma — Esquema Procesal

1

**Presentar
Reclamo Impropio
(Art. 24 inc. a)**

Solicitar la
suspensión
de efectos del acto
impugnado

2

**ARCA no resuelve
en 5 días hábiles**

Presupuesto
habilitante
para cautelar
autónoma
(art. 13 in fine Ley
26.854)

3

**CAUTELAR
AUTÓNOMA
ante la Justicia**

Mientras se
sustancia
el reclamo
impropio.
Vigencia: 6 meses

4

**ARCA resuelve
el Reclamo
(expresa o
silencio)**

Agota vía adm.
Silencio: 60 días
(art. 10 Ley 19.549)

5

**Demanda
contenciosa
(180 días hábiles /
10 si hay cautelar
concedida)**

Nueva cautelar
+ conexidad con
cautelar autónoma

Reclamo Impropio – Aplicación práctica al caso del Anticipo Extraordinario

“C. C. SA c/ EN - AFIP - DGI - RESO 5248/22 s/MEDIDA CAUTELAR (AUTONOMA)” (Sala IV, 30/5/2023).

Fue una de las primeras cautelares otorgadas por el fuero CAF en materia de anticipo extraord.

En esta causa se valoró que:

- El organismo fiscal había autorizado la reducción de anticipos ordinarios.
- La primera cuota del anticipo y el importe total superaban el impuesto proyectado para el período fiscal.
- Se veía vulnerada la naturaleza y finalidad propia de los anticipos (Art. 21 LPT).
- Al ponderar el peligro en la demora se consideró tanto el hecho de que de no concederse la medida cautelar una eventual resolución favorable sería inoficiosa como así también el particular contexto económico de ese momento.

BLOQUE III

Medidas Cautelares contra el Estado

- **“Trebas”, Fallos 312:1010:** *“La medida de no innovar que conlleva la suspensión de la exigibilidad de la deuda tributaria una vez finalizado el proceso ante el Tribunal Fiscal importa la prescindencia del art. 176 de la ley 11.683 t.o. en 1978 y sus modificaciones, lo que no es admisible aunque se invoque la concurrencia de extremos requeridos por el Código ritual ya que ello significa, a la vez desconocer la preeminencia de la legislación federal aplicable, omitir la consideración de que la percepción de las rentas públicas en el tiempo y modo dispuestos por la ley es condición indispensable del funcionamiento regular del Estado”.*
- **“Firestone”, Fallos 313:1420:** *“El régimen de medidas cautelares suspensivas en materia de reclamos y cobros fiscales debe ser examinado con particular estrictez”.*
- **Fallos 347:621, 345:1070** *“Si bien por vía de principio las medidas cautelares -de no innovar- no proceden respecto de actos administrativos o legislativos habida cuenta de la presunción de validez que ostentan, tal doctrina debe ceder cuando se los impugna sobre bases prima facie verosímiles”.*

Medidas Cautelares contra el Estado — Ley 26.854

Ley 26.854 - Art. 13 — Suspensión de actos

Requisitos ACUMULATIVOS:

- a) Perjuicios graves de imposible reparación ulterior
- b) Verosimilitud del derecho invocado
- c) Verosimilitud de la ilegitimidad (indicios serios y graves)
- d) No afectación del interés público
- e) Efectos no irreversibles

CAUTELAR AUTÓNOMA (Art. 13 in fine):

Solo admisible si el particular:

- ① Solicitó suspensión a la Admin. y fue denegada O
- ② Transcurrieron 5 días sin respuesta

CPCCN- Art. 230 — Prohibición de innovar

Podrá decretarse la prohibición de innovar en toda clase de juicio siempre que:

- 1) El derecho fuere verosímil.
- 2) Existiere el 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.
- 3) La cautela no pudiere obtenerse por medio de otra medida precautoria.

Medidas Cautelares contra el Estado — Ley 26.854

Art. 3 Coincidencia con fondo

Las medidas cautelares no podrán coincidir con el objeto de la demanda principal.

Art. 4 Informe previo

La autoridad pública debe informar sobre el interés público comprometido y la admisibilidad ANTES de resolver.

Art. 5 Vigencia temporal

6 meses prorrogables. Vencido el plazo sin renovación → cesa la cautelar.

Art. 9 Afectación de recursos

Los jueces NO pueden dictar cautelares que afecten, obstaculicen, comprometan o distraigan bienes o recursos propios del Estado Nacional.

Art. 10 Contracautela

Las cautelares tienen eficacia práctica una vez que el solicitante otorgue CAUCIÓN real o personal por costas y daños.

Medidas Cautelares — Caducidad · Apelación · Efectos

⚠ CADUCIDAD (Art. 8)

① Si la cautelar se dictó antes de presentar la demanda y la vía adm. ya está agotada:

→ Presentar la demanda dentro de los 10 DÍAS HÁBILES desde la traba de la medida.

Si no, la cautelar caduca de pleno derecho.

② Si la cautelar se dictó DURANTE el trámite de agotamiento de la vía:

→ La medida caduca a los 10 DÍAS desde la notificación del acto que agota la vía.

El interesado DEBE presentar la demanda en ese plazo.

Apelación (Art. 13)

- ▶ Recurso de reposición (directo)
- ▶ Apelación: subsidiaria o directa. Efecto devolutivo (art. 198 CPCCN)

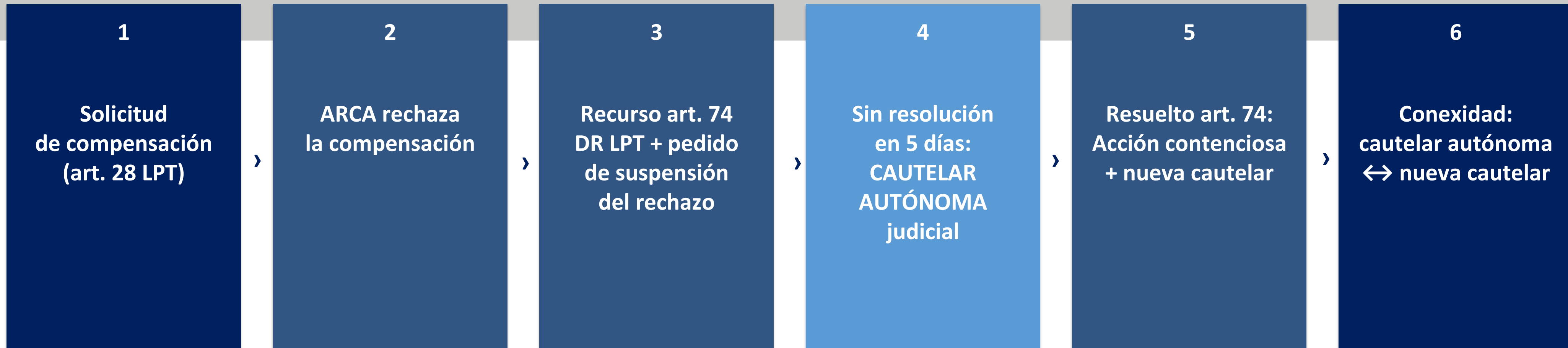
⚠ Si la cautelar suspende una LEY o REGLAMENTO → La apelación tiene EFECTO SUSPENSIVO

Carácter INAUDITA PARTE y excepciones

- ▶ REGLA (Art. 4): el juez corre traslado a la Administración ANTES de resolver
- ▶ EXCEPCIÓN: si el traslado previo puede tornar ilusoria la medida (urgencia extrema) → el juez puede prescindir

Medidas cautelares en casos de Compensación IBP Acciones con SDL

Criterio CSJN "Rectificaciones Rivadavia"



Requisitos cautelares — Criterio jurisprudencial

- ✓ VEROSIMILITUD: configurada por el criterio de la CSJN ("Rectificaciones Rivadavia" y ss.)
- ✓ PELIGRO EN LA DEMORA: posibilidad de ejecución fiscal del importe compensado y rechazado.
A mayor verosimilitud → puede atemperarse el rigor en la apreciación del peligro.

★ "Cresud" (Sala III, 20/10/2011) · "We Work" (Sala III, 28/9/2023) · "Halliburton" (Sala IV, 27/10/2020)
"La Emilia SA" (Sala I, 26/12/2024) · "FCA Automóviles" (Sala II, 24/10/2025) · "Avenida Compras" (Sala V, 6/12/2022)

Conclusiones

ADC

- Herramienta preventiva a evaluar en planteos de inconstitucionalidad.
- Cumplimiento de requisitos: El acto en ciernes y la vía más idónea son los requisitos críticos — su análisis previo define la viabilidad de la acción.
- Importancia de la estrategia legal en la interrelación entre la ADC y el procedimiento de determinación de oficio.

Reclamo Impropio

- Mecanismo para impugnar actos de alcance general.
- Sin plazo de interposición.
- Permite solicitar la suspensión del acto y, en su caso, una medida cautelar autónoma.

Medidas Cautelares

- Ley 26.854: régimen especial y más exigente que el general de medidas cautelares.
- Pueden acompañar a una ADC, a un reclamo impropio o a un recurso del art. 74 DR LPT. También pueden ser solicitadas frente a una sentencia desfavorable del TFN.
- Los tribunales suelen aplicar un estándar muy estricto para su concesión (en particular fuero CAF).

¿Preguntas?

¡Muchas gracias!

 **ASOCIACIÓN ARGENTINA
DE ESTUDIOS FISCALES**

jdem@marval.com