



Ministerio Público
Procuración General de la Nación

S u p r e m a C o r t e :

-I-

Según surge del expediente principal en formato digital obrante en el sistema de consulta de causas *web* del Poder Judicial de la Nación (al que se referirán las citas siguientes), a fs. 97/98 el Juzgado Federal de Ejecuciones Fiscales Tributarias N° 2 rechazó las excepciones de inconstitucionalidad e inhabilidad de título opuestas por Sedamil S.A.C.E.I. y, en consecuencia, mandó llevar adelante la ejecución fiscal promovida para obtener el cobro de la cuota 1° del anticipo extraordinario del impuesto a las ganancias (AEIG, en adelante) establecido por la resolución general (AFIP) 5.248/22, correspondiente al período fiscal 2022.

Para así resolver sostuvo que la declaración de inconstitucionalidad de la resolución general (AFIP) 5.248/22 solicitada por la accionada constituye la más delicada de las funciones a encomendar a un tribunal de justicia, configurando un acto de suma gravedad que debe ser considerado la última *ratio* del orden jurídico y ventilarse, forzosamente, en un marco de mayor amplitud de debate y prueba, incompatible con el restringido ámbito cognoscitivo en el que se desenvuelve este tipo de proceso ejecutivo.

En lo referido a la inhabilidad de título, indicó -con sustento en precedentes de V.E.- que es obligación de los jueces considerar aquellas defensas fundadas en la inexistencia de

deuda cuando ello resulte manifiesto de las constancias de la causa y, por ende, su estudio no presuponga el examen de cuestiones cuya acreditación exceda el limitado ámbito cognoscitivo de este tipo de procesos.

Sin embargo, consideró que, de las constancias documentales acompañadas por la accionada, no se advertía aquella clara, manifiesta o evidente inexistencia de deuda exigible que permitiría aplicar la doctrina que emana de los precedentes citados, toda vez que el minucioso y acabado análisis de dicha documentación requiere de una sustanciación con mayor posibilidad de debate y prueba, impropios de un juicio de ejecución fiscal.

-II-

Disconforme, a fs. 99 la demandada interpuso recurso extraordinario en los términos del art. 14 de la ley 48, cuya denegatoria a fs. 109 origina esta prestación directa.

Relata que es una empresa textil que, debido a una situación económica crítica, debió presentarse en concurso preventivo en el año 2018, en junio de 2021 homologó el acuerdo con sus acreedores y no desarrolla actividad alguna desde marzo de 2020.

Explica que, en virtud de la fecha de cierre de su ejercicio comercial (30 de septiembre) y por aplicación del art. 2° de la resolución general (AFIP) 5.248/22, para calcular el AEIG debió tomar en cuenta la declaración jurada del impuesto a las ganancias del período 2021.

Especifica que de dicha declaración jurada surge que:
i) obtuvo un resultado impositivo de \$518.545.648,48; ii) tal



Ministerio Público
Procuración General de la Nación

resultado fue íntegramente absorbido por los quebrantos computables que registraba a esa fecha, pues computó quebrantos provenientes de las declaraciones juradas de los períodos fiscales 2017, 2018, 2019 y 2020 por el importe de \$518.545.648,48, sin que exista impuesto determinado en ese período 2021; iii) aun así, trasladó quebrantos acumulados computables por el importe de \$376.258.640,53 a los ejercicios posteriores al 2021; iv) sin perjuicio de lo anterior, contaba con un saldo a favor de \$5.073.524,46 como consecuencia de retenciones y percepciones sufridas y de saldos a favor provenientes de períodos anteriores.

En esas condiciones, se agravia del rechazo de su planteo de inconstitucionalidad de la resolución general (AFIP) 5.248/22. Sostiene que la base normativa de ésta (arts. 21 de la ley 11.683 y 7° del decreto 618/97) pretende ocultar el exceso reglamentario en el que incurre, pues impide, entre otras cuestiones, computar los quebrantos impositivos para el cálculo del importe del AEIG o emplear el saldo a favor de períodos anteriores para su cancelación.

Subraya que la AFIP solo puede establecer anticipos hasta el tope del impuesto a las ganancias del ejercicio y en la medida que se presuma la continuidad de la capacidad contributiva del contribuyente, lo que no sucede en este caso, pues el art. 1°, inc. 2), de la resolución general (AFIP) 5.248/22 impide computar los quebrantos impositivos para calcular el AEIG, lo que implica anular uno de los elementos

fundamentales de la determinación y pago que surgen de la ley 20.628. Sin perjuicio de ello, añade que también disponía de saldos a favor para la cancelación del AEIG, que no pudo emplear pues la resolución general (AFIP) 5.248/22 ilegítimamente lo impide.

Asevera, a diferencia de lo sostenido por la sentencia de grado, que la dilucidación de su planteo de inconstitucionalidad no requiere de mayor debate y prueba, pues resulta claro que la resolución impugnada transgrede los principios de legalidad, capacidad contributiva, razonabilidad y el derecho de propiedad.

También opuso la excepción de inhabilidad de título basada en la inexistencia de deuda y su consecuente inexigibilidad, toda vez que no debe pagar el AEIG ante la ausencia de la renta extraordinaria que motiva el reclamo fiscal. Indica que el período tomado como base para el cálculo del AEIG aquí reclamado arrojó quebranto impositivo, lo que se encuentra acreditado con la prueba documental acompañada al momento de oponer excepciones, la cual que no ha sido valorada por el magistrado de grado.

Insiste en que su declaración jurada del impuesto a las ganancias del ejercicio 2021 registra un quebranto computable de \$518.545.648,48, que absorbe en su totalidad el resultado impositivo de ese ejercicio y expone la ausencia de capacidad contributiva. Detalla que en los restantes períodos fiscales no prescriptos (2017-2020) experimentó resultados impositivos negativos, además de la existencia de quebrantos trasladables sin impuesto determinado, por lo cual no obtuvo renta



Ministerio Público
Procuración General de la Nación

extraordinaria en el 2021 y, por ello, la inexistencia de deuda es palmaria.

-III-

Tengo para mí que el remedio federal es formalmente admisible pues, como ha expresado la Corte, si bien en principio las sentencias en los juicios ejecutivos no reúnen el carácter de definitivas a los fines del recurso previsto en el art. 14 de la ley 48, debido a la posibilidad que asiste a las partes de plantear nuevamente el tema, ya sea por parte del Fisco librando una nueva boleta de deuda o, por el ejecutado, mediante la vía de repetición (Fallos: 308:1230; 311:1724, entre otros), ello no implica que pueda exagerarse el formalismo hasta el extremo de admitir una condena por deuda inexistente, cuando ello resulta manifiesto de autos (Fallos: 278:346; 298:626; 302:861; 312:178; 318:1151; 324:2008; 327:4474, entre otros), circunstancia que importaría un grave menoscabo de garantías constitucionales.

Por otra parte, se trata de una sentencia que resulta inapelable en virtud de la reforma introducida por la ley 23.568 al art. 92 de la Ley de Procedimientos Tributarios y, por ende, emanada del superior tribunal de la causa.

Es reiterada doctrina de V.E. que, en los procesos de apremio, los tribunales se encuentran obligados a tratar y resolver adecuadamente las defensas fundadas en la inexistencia de deuda, siempre y cuando ello no presuponga el examen de otras

cuestiones cuya acreditación exceda el limitado ámbito de estos procesos (Fallos: 312:178; 323:2801; 327:4474, entre otros).

En autos, la demandada opuso, desde su primera presentación en juicio (fs. 83), la defensa basada en la inexistencia de la deuda ahora exigida, pues esgrimió la inconstitucionalidad de la resolución general (AFIP) 5.248/22 que establece el AEIG aquí reclamado en tanto, por una parte, prescinde para su cálculo de los quebrantos impositivos declarados por el contribuyente, lo que implica anular uno de los elementos fundamentales de la determinación y pago del tributo que surgen de la ley 20.628 y, por otro, impide el uso de los saldos a favor con los que cuenta para la cancelación del anticipo. Para sustentar sus afirmaciones, acompañó copia de su declaración jurada del impuesto a las ganancias del período fiscal 2021 y de su acuse de recibo, de la cual surge el quebranto que esgrime, así como también de la impresión de consulta digital del "*Sistema de Cuentas Tributarias - Estado de cumplimiento*", en la que consta el saldo a favor que invoca.

La sentencia recurrida no se hizo cargo de tales planteos, sino que, por el contrario, eludió su tratamiento al manifestar: "*Cotejadas las constancias documentales acompañadas por la accionada no se advierte aquella clara, manifiesta o evidente inexistencia de deuda exigible que permitiría aplicar la doctrina judicial transcripta, toda vez que el minucioso y acabado análisis de dicha documentación, requiere de una sustanciación con mayor posibilidad de debate y prueba, impropios de un juicio de ejecución fiscal como el presente*" (pto. B de los considerandos, quinto párrafo, fs. 97/98).



Ministerio Público
Procuración General de la Nación

Contrariamente a lo sostenido, advierto que -en rigor- la solución definitiva del caso sólo exigía el estudio de la constitucionalidad de la resolución general (AFIP) 5.248/22 a la luz de dos documentos: la declaración jurada del impuesto a las ganancias del período fiscal 2021 y la impresión de consulta digital del "*Sistema de Cuentas Tributarias - Estado de cumplimiento*", aportadas por la demandada, que no fueron objeto de controversia por parte de la ejecutante, tal como era su deber en caso de considerarlas falsas o inoportunas (arg. arts. 356, 358 y cc. del Código de rito. Cfr. Fallos: 331:47).

En efecto, al responder el traslado de las excepciones, en el único párrafo que la AFIP dedica al tema se limita a señalar: "*Asimismo, en materia de prueba, la contraria sólo acompaña copias simples de prueba documental, siendo que para acreditar las situaciones que trae a colación debería producirse prueba que excede el presente procedimiento ejecutivo*" (cfr. pg. 4, segundo párrafo), sin negar la veracidad de la copia de la declaración jurada del impuesto a las ganancias del período fiscal 2021 aportada por la demandada ni invocar el dictado de los actos administrativos requeridos para su impugnación. Tampoco desconoció la autenticidad de la impresión de consulta digital del "*Sistema de Cuentas Tributarias - Estado de cumplimiento*" adjuntada por la demandada ni rechazó el importe del saldo a favor que allí se consigna.

Bajo este prisma, no advierto que el estudio del planteo de inconstitucionalidad requiera de una sustanciación

con mayor posibilidad de debate y prueba ni afecte el limitado marco cognoscitivo de este proceso (arg. Fallos: 344:645), máxime cuando, desde sus orígenes, ha sostenido el Tribunal que es elemental, en nuestro sistema constitucional, la atribución que tienen y el deber en que se hallan los tribunales de justicia de examinar las leyes en los casos concretos que se traen a su decisión, comparándolos con el texto de la Ley Fundamental para averiguar si guardan o no conformidad con ésta, y abstenerse de aplicarlas si las encuentran en oposición con ella, siendo esta atribución moderadora uno de los fines supremos y fundamentales del poder judicial nacional y una de las mayores garantías con que se ha entendido asegurar los derechos consignados en la Constitución, contra los abusos posibles e involuntarios de los poderes públicos (Fallos: 33:162).

Esta doctrina no se debilita ni desvirtúa por la necesidad de que tal función jurisdiccional se lleve a cabo en la vía procesal adecuada, de conformidad con los hechos e intereses que juegan en el caso concreto, incluso los procesos de apremio (Fallos: 311:1397).

En estas condiciones pienso que la sentencia recurrida no satisface sino en forma aparente la necesidad de ser derivación del derecho vigente, con adecuada referencia a los hechos de la causa, por lo que correspondería atender los agravios del apelante en cuanto a la arbitrariedad que imputa a lo resuelto (Fallos: 318:1151; 319:1260).

Tales consideraciones, resta señalar, no obstan a la posibilidad de que la AFIP, de considerarlo necesario, ejerza las facultades de verificación y fiscalización que le confiere



Ministerio Público
Procuración General de la Nación

la ley 11.683 respecto de la ejecutada (Fallos: 335:66, entre otros).

-IV-

Por lo expuesto, entiendo que corresponde declarar admisible la queja, procedente el recurso extraordinario y dejar sin efecto la sentencia apelada.

Buenos Aires, de abril de 2025.