



Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL-

SALA II

28206/2019 "Incidente N° 1 - ACTOR: ROVAFARM ARGENTINA SACIF
DEMANDADO: EN-M HACIENDA-AFIP-DGI s/INC APELACION"

Buenos Aires, 19 de mayo de 2020.- MFO

AUTOS Y VISTOS: estos autos, caratulados "Incidente N° 1 – ACTOR: Rovafarm Argentina SACIF DEMANDADO: EN-M Hacienda-AFIP-DGI s/ incidente de apelación", y

CONSIDERANDO:

1°) Que a fs. 104/107, la Sra. jueza de la instancia de origen rechazó la medida cautelar peticionada por Rovafarm Argentina SACIF a los efectos de que la Administración Federal de Ingresos Públicos se abstuviera -hasta el momento del dictado de la sentencia definitiva- de formular impugnaciones a la determinación del impuesto a las ganancias correspondiente al ejercicio finalizado el 31 de diciembre de 2018, con fundamento en el ajuste por inflación.

Para así decidir, luego de referir a las postulaciones de las partes y a los recaudos de admisibilidad de las medidas del tipo de la solicitada, precisó que teniendo en cuenta la índole de la cuestión traída a su conocimiento, las circunstancias fácticas denunciadas y aplicando el criterio de ponderación enunciado, entendía que en el caso no correspondía acceder a la cautela solicitada, puesto que no se hallaban acreditados los requisitos necesarios para su procedencia.

Destacó que la controversia configurada se desarrollaba en un espacio material que conformaba una serie de cuestiones ciertamente complejas, que no podían analizarse en el trámite cautelar, debiendo reservarse para la sentencia final.

Aclaró que ello era así, porque el supuesto de confiscatoriedad que alegaba la firma actora, constituía una cuestión que debía ser analizada a la luz del debate y prueba que se produciría durante la sustanciación del proceso principal.

Señaló que, asimismo, en el caso se encontraban involucrados una serie de principios, como el de la igualdad tributaria y la capacidad contributiva, que, conforme la solución a la que se arribara, podrían verse vulnerados.

Puntualizó que, por otra parte, la medida solicitada podría significar una traba al normal desenvolvimiento de las funciones de fiscalización y control del ente recaudador, comprometiendo su derecho de acceso a la justicia y defensa en juicio y la concreción de la percepción de impuestos.

Recordó que, en este aspecto, la Corte Suprema de Justicia de la Nación había dicho que el régimen de medidas cautelares en materia de reclamos y cobros fiscales debía ser examinado con particular estrictez.

Con relación al recaudo del peligro en la demora, puso de relieve que la actora no había acreditado que el alegado daño que pudiera producirse

Fecha de firma: 19/05/2020

Firmado por: JOSE LUIS LOPEZ CASTINEIRA, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: LUIS MARIA MARQUEZ, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MARIA CLAUDIA CAPUTI, JUEZ DE CAMARA



#34502013#258673606#20200515205350612

durante el transcurso del trámite de las actuaciones, tornara el pronunciamiento de fondo a dictarse como de imposible cumplimiento, ni que la supuesta pretensión fiscal constituyera una amenaza cierta y actual.

En este aspecto, ponderó que la accionante afirmó que había presentado la declaración jurada del impuesto a las ganancias con el ajuste por inflación, a lo que cabía añadir que el organismo fiscal expresó que como la accionante había procedido de tal forma, no existía la posibilidad que se la intimara por un saldo no declarado, sin que antes se llevara a cabo el proceso de verificación y fiscalización correspondiente.

Por último, hizo hincapié en que se había sostenido jurisprudencialmente que la presunción de validez de los actos de los poderes públicos impedía disponer por la vía de una medida precautoria, la suspensión de las leyes o los decretos, si no se invocaba la irreparabilidad del perjuicio producido.

2°) Que contra dicho pronunciamiento, la actora interpuso el recurso de apelación que luce a fs. 108 y presentó el pertinente memorial a fs. 113/120vta.. A fs. 126/130 el Fisco Nacional contestó el traslado conferido a fs. 125.

3°) Que la recurrente afirma que en la sentencia apelada, nada se dijo respecto de la verosimilitud del derecho, motivo por el cual entiende que dicho recaudo ha sido suficientemente cumplido con las explicaciones brindadas en el escrito de inicio. Remite, en este punto, a las consideraciones expuestas en la demanda.

Afirma que la desestimación de la medida cautelar con fundamento en la falta de cumplimiento de los requisitos que hacen a su procedencia, no constituye una derivación razonada del derecho vigente con adecuada referencia a los hechos de la causa, en tanto omite valorar las razones que asisten a la petición de fondo. Invoca la arbitrariedad de la resolución apelada.

En relación al peligro en la demora, relata que en el escrito de inicio fue explicada la afectación patrimonial que sufriría su parte si se la obligaba a ingresar la diferencia del impuesto que surgía entre la determinación efectuada aplicando el ajuste por inflación y la formulada sin acudir a dicho mecanismo.

Recuerda que el fisco en cualquier momento puede comenzar su accionar determinativo del impuesto y, ante ello, los inspectores actuantes pueden en forma inmediata requerir la presentación y el pago de la declaración jurada del impuesto a las ganancias, sin considerar los efectos del ajuste por inflación.

Dice que su parte puede ser objeto de un reclamo como el enunciado, dado que ha informado -al momento de presentar la declaración jurada del impuesto- mediante una nota al ente recaudador, que a los efectos de la determinación del tributo, procedió a aplicar el ajuste por inflación contemplado en el título VI de la ley del impuesto a las ganancias.





Poder Judicial de la Nación

**CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL-
SALA II**

Asevera que lo expuesto se traduce en lo que fue exhibido en el informe contable certificado por contador público aportado con la demanda, donde quedó evidenciada la magnitud del daño que se irrogaría a su parte, que se vería obligada a hacer frente al pago de la suma de \$ 20.438.845,95, producto de la ponderación de rentas inexistentes.

Añade que el ingreso de dicho importe implica destinar fondos que son necesarios para el desarrollo de su actividad económica, al pago de una obligación que no refleja su verdadera capacidad contributiva, si se atiende, tal como lo refleja el informe contable, a los efectos generados por los altos niveles de inflación, la retracción de la demanda -con el consecuente impacto en los resultados-, la recesión de la actividad económica y el encarecimiento del financiamiento.

Destaca que todo ello acredita, con claridad palmaria y a contrario de lo sostenido por la Sra. jueza de grado, la existencia de perjuicio para su parte en el caso que no cuente con una medida que impida al fisco efectuar el reclamo hasta tanto se elucide la cuestión de fondo.

Aclara que la sentencia definitiva que recaiga se tornará ilusoria, dado que su parte debe soportar desde hace años las vicisitudes económicas que atraviesa el país y carece de reservas suficientes para desembolsar al Estado en este momento a la espera que, luego de un seguro triunfo en sede judicial que insumirá como mínimo cuatro años, dicho Estado le reconozca la deuda en un bono a dieciséis o más años de plazo.

Expresa que, adicionalmente a lo dicho, el peligro en la demora de la medida solicitada expondría a su parte a: un procedimiento de determinación de oficio, mediante el cual el ente fiscal exija la suma de \$ 20.438.845,95; que se traben embargos preventivos o inhibición general de bienes en los términos del art. 111 de la ley 11.683; que se libre boleta de deuda y se inicie la correspondiente ejecución fiscal; que se formule denuncia penal en el marco del régimen penal tributario de la ley 27.430.

En cuanto a la afirmación de la Sra. jueza consistente en que el dictado de la medida cautelar podría significar una traba al normal desenvolvimiento de las funciones de fiscalización y control del fisco comprometiendo la percepción impositiva, recalca que su parte procura únicamente no tener que ingresar una suma de dinero indebida en concepto de un impuesto inexistente.

Esgrime que su parte "... lo único que pretende es que el fisco se abstenga de intimar el pago de la diferencia del impuesto sin aplicar el ajuste por inflación impositivo y aplicándolo, y sus correspondientes anticipos a cuenta del período 2019, hasta tanto recaiga una sentencia judicial que dilucide si las normas cuestionadas se deben aplicar en el caso concreto" (sic).

Fecha de firma: 19/05/2020

Firmado por: JOSE LUIS LOPEZ CASTINEIRA, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: LUIS MARIA MARQUEZ, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MARIA CLAUDIA CAPUTI, JUEZ DE CAMARA



#34502013#258673606#20200515205350612

Alude a que el argumento expuesto para rechazar la medida solicitada otorga plena vigencia al *solve et repete*.

Añade que dicha regla no se encuentra pacíficamente aceptada por la jurisprudencia y la doctrina. En este aspecto, cita doctrina relativa al aludido principio.

Pone de relieve que numerosos tribunales de todo el país han otorgado la razón a los contribuyentes que se encontraban en idéntica situación que la de su parte. Menciona un fallo de la Cámara Federal de Córdoba, cuyos principales términos transcribe.

Puntualiza que la medida cautelar solicitada ha sido reiteradamente otorgada por los tribunales de nuestro país, suspendiendo los efectos de la normativa cuestionada y ordenando a la AFIP que se abstenga de cualquier tipo de reclamo hasta el dictado de la sentencia definitiva. Cita fallos en tal sentido.

Explica que resulta evidente, en el caso, que de negarse la tutela cautelar solicitada, se estarían creando excepciones o privilegios que excluyen a algunos de lo se concede a otros en iguales circunstancias. Aduce que ello es así por cuanto si igualdad implica igual tratamiento entre situaciones iguales, una derivación lógica de este principio es que no puede tratarse más gravosamente a quienes están en idénticas condiciones frente a la misma norma lesiva.

Apunta que es por ello que su parte invoca, asimismo, la garantía de igualdad ante la ley como sustento de la cautela requerida.

Solicita que, por las razones expresadas, se revoque la sentencia recurrida.

4°) Que al contestar el traslado del memorial, el Fisco Nacional aduce que su contraria reitera los argumentos invocados en su escrito de inicio, sin aportar datos novedosos o que critiquen acabadamente los fundamentos expuestos por la Sra. jueza para denegar la medida pretendida.

Afirma que la actora invoca un daño que no ha demostrado, efectuando consideraciones genéricas que no acreditan en qué modo el eventual pago del tributo generaría consecuencias de imposible reparación ulterior.

Destaca que la Sra. jueza valoró las probanzas arrojadas y las manifestaciones de la actora y consideró que no se encontraba demostrada la verisimilitud del derecho y menos aun la urgencia.

Expone que la pretensión de la actora, dirigida a que el fisco se abstenga de iniciar, promover o perseguir toda acción de determinación del impuesto a las ganancias del ejercicio fiscal 2018, consiste -en definitiva-, en obtener una autorización judicial que le permita la inaplicabilidad de las normas que atentan contra la aplicabilidad de los mecanismos de ajuste por inflación contenidos en el título VI de la ley del impuesto a las ganancias.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL-
SALA II

Alude que, sobre la base de tales premisas, en el *sub lite* no hay elementos que permitan siquiera inferir el concreto perjuicio que podría sufrir la recurrente como consecuencia del ejercicio de las facultades de verificación y fiscalización del ente recaudador, con el objeto de controlar la concreta liquidación del impuesto a las ganancias en el período 2018.

Afirma que las cinco Salas de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal -entre otros tribunales-, resultan unánimes en el criterio estrictamente restringido en materia de medidas cautelares contra la AFIP.

Pone de relieve que, sin perjuicio que la accionante pretenda equiparar la presente acción con causas en las que los cuestionamientos radicaban sobre otro conjunto normativo en el que no se admitía la posibilidad de aplicar métodos indexatorios (particularmente, el ajuste por inflación previsto en el título VI de la ley del impuesto a las ganancias), lo cierto es que en el *sub examine* la actora persigue suspender los efectos de la reforma tributaria, la cual fue recientemente considerada por el legislador en el marco de las facultades constitucionalmente conferidas y cuya intención se refleja expresamente en la letra de la ley.

Apunta que existen dos cuestiones involucradas, el ajuste por inflación y el revalúo impositivo, y que ambas -por más que la actora omita mencionarlas- se encuentran íntimamente relacionadas, y su análisis excede el limitado estado prematuro de la presente acción.

Señala que no existe, a la fecha, un proceso de determinación de oficio en cabeza de la contribuyente, con relación al impuesto a las ganancias, ejercicio 2018, por lo que la recurrente no puede afirmar que hay hoy un peligro con cierto grado de certeza, que justifique la procedencia de la tutela requerida.

Esgrime que existe una afectación del interés público que obsta al otorgamiento de la medida peticionada.

Manifiesta que, con independencia de ello, la actora ha presentado la declaración jurada del impuesto conforme su criterio, y ésta no ha sido objetada -a la fecha-, por su parte. Dice que, en tal sentido, no existe posibilidad alguna que su parte intime un saldo que la actora no ha declarado que debe ingresar. Aclara que si la accionante no hubiera presentado la declaración jurada o la hubiera presentado pero no cancelado su saldo, sería pasible de ejecución fiscal, mas como presentó la declaración y pagó el importe, ello no acontecerá.

5º) Que la firma actora, Rovafarm Argentina S.A., pretende mediante la presente acción declarativa iniciada en los términos del art. 322 del C.P.C.C.N., que se declare la inconstitucionalidad o, en su caso, la inaplicabilidad, de la normativa que impugna (art. 39 de la ley 24.073; art. 4º de la ley 25.561; art. 5º del decreto 214/2002; art. 65 de la ley 27.430; art. 3º de la ley 27.468), en lo que



respecta al ajuste por inflación computable en la declaración jurada del impuesto a las ganancias, por el período comprendido entre el 1°/01/2018 y el 31/12/2018 (ver el punto II de la demanda, a fs. 3/vta.).

Alega que la acción tiene como fin que V.S. establezca, en el caso concreto: - si su parte debe aplicar, a los efectos de la determinación del impuesto a las ganancias correspondiente al ejercicio 2018, el ajuste por inflación; - si, en consecuencia, los arts. 39 de la ley 24.043, 65 de la ley 27.430 y 3° de la ley 27.468, en cuanto impiden la aplicación del mencionado mecanismo, resultan confiscatorios y, por ende, inconstitucionales (fs. 3 vta.)

Señala que el perjuicio causado por la falta de certeza se evidencia en el hecho que, de no ser aplicado el ajuste por inflación, la obligación tributaria asciende a la suma de \$ 74.798.920,14, en tanto que si se considera la depreciación monetaria producida por inflación sobre los rubros monetarios, el impuesto determinado aplicando el ajuste por inflación impositivo es de \$ 54.360.074,19 (fs. 3 vta.).

Cita, como apoyatura de su pretensión de fondo, la doctrina del Alto Tribunal sentada en la causa "Candy S.A.", reiterada en causas posteriores (fs. 6 vta.).

Peticiona el dictado de una medida cautelar tendiente a que la AFIP-DGI se abstenga de determinar y/o exigir diferencias en el impuesto a las ganancias, originadas en la no aceptación de la aplicación del ajuste por inflación respecto del ejercicio cerrado el día 31 de diciembre de 2018, así como de los accesorios, multas y anticipos (fs. 15/vta.)

Apunta que la verosimilitud del derecho surge de la contemplación de la normativa involucrada y de la situación fáctica descripta (fs. 15 vta.). Menciona los índices de precios publicados por el INDEC, correspondientes al año 2018, la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en *Fallos*: 303:600 y 304:1922, que sostiene que la actualización debe ser reconocida aun sin ley que expresamente lo autorice, y la diferencia que arroja el impuesto a ingresar por su parte en caso de aplicarse y de no aplicarse el mecanismo de ajuste por inflación (fs. 18).

En cuanto al peligro en la demora, dice que éste estriba en que su parte encontrará irreparablemente dañado su patrimonio si la DGI inicia las acciones ejecutivas tendientes al cobro del tributo (fs. 15 vta.). Expone que, en la especie, el desconocimiento de los efectos de la inflación sobre el patrimonio y las rentas de la firma actora, conduce a la aplicación de un impuesto que nada tiene de real, que es el fruto del envilecimiento de la moneda, y que no refleja un verdadero incremento de la capacidad contributiva de dicha empresa (fs. 19 vta.).

Ofrece como prueba documental -entre otra-, un informe contable





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL-
SALA II

sobre la determinación del impuesto a las ganancias, aplicando el ajuste por inflación y sin aplicarlo. Asimismo, solicita la producción de la prueba pericial contable (fs. 19 vta./ 20).

Más adelante, amplía la demanda, solicitando que se declare la inconstitucionalidad del art. 118.2 de la ley 27.430, texto incorporado por el art. 4° de la ley 27.468 (ver fs. 68).

6°) Que, a esta altura, interesa poner de relieve que para la admisión de la medida cautelar solicitada deben encontrarse verificados los requisitos atinentes a la verosimilitud en el derecho invocado y el peligro en la demora.

Por lo demás, no debe perderse de vista que el Alto Tribunal tiene dicho que el régimen de medidas cautelares suspensivas en materia de reclamos y cobros fiscales debe ser examinado con particular estrictez en cuanto la cuestión trasciende el interés individual de la actora y atañe también a la comunidad en virtud de una eventual perturbación en la oportuna percepción de la renta pública (*Fallos*: 313:1420; en el mismo sentido, CNACAF Sala V Expte. N° 21.576/2011, “Servicios Viales S.A. Concesionaria Rutas por Peaje c/EN –AFIP DGI- s/medida cautelar autónoma”, sentencia del 17 de noviembre de 2011, y esta Sala *in re* Expte. N° 41.002/2017 “Lurgo, Santiago c/ EN – AFIP s/ proceso de conocimiento”, sentencia del 18 de septiembre de 2018).

7°) Que de una lectura preliminar de la cuestión planteada, efectuada dentro del limitado marco cognoscitivo del presente proceso y a la luz de las pautas enunciadas más arriba, se desprende, *prima facie*, que la dilucidación atinente a la determinación del impuesto a las ganancias correspondiente al ejercicio fiscal finalizado el 31 de diciembre de 2018, y de los efectos que se derivan de no aplicar el mecanismo de ajuste por inflación previsto en el título VI de la ley del impuesto a las ganancias, reviste una entidad compleja, que requiere un estudio de cuestiones de carácter fáctico y jurídico, que excede notoriamente el marco acotado anteriormente señalado, y sobre la que no cabe pronunciarse en el restringido ámbito de conocimiento propio de un proceso cautelar.

En tales condiciones, la inaplicabilidad o inconstitucionalidad de las normas impugnadas en autos, así como el examen de la configuración de un supuesto de confiscatoriedad, constituyen cuestiones que deberán ser analizadas a la luz del debate y la prueba que se produzca durante la sustanciación del proceso principal (conf. Sala III, en los autos “ACTOR: Monsanto Argentina SA DEMANDADO: EN-AFIP-DGI s/INC APELACION EN AUTOS: 'Monsanto Argentina SA c/ EN-AFIP-DGI s/DIRECCIÓN GENERAL IMPOSITIVA”, expte. N° 23.472/2015, sentencia del 23/02/2016, y sus citas).

Máxime, cuando en materia de ajuste por inflación, las leyes

Fecha de firma: 19/05/2020

Firmado por: JOSE LUIS LOPEZ CASTINEIRA, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: LUIS MARIA MARQUEZ, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MARIA CLAUDIA CAPUTI, JUEZ DE CAMARA



#34502013#258673606#20200515205350612

27.430 y 27.468 introdujeron modificaciones al título VI de la ley de impuesto a las ganancias, aplicables al período discutido en autos, lo que evidencia en mayor grado la complejidad de la cuestión planteada.

Lo expuesto obsta a que puede considerarse configurado el recaudo de la verosimilitud del derecho.

8°) Que en lo relativo al peligro en la demora, corresponde destacar que el fin de las medidas cautelares es evitar que durante el tiempo en que tramita el proceso principal, su objeto pueda verse frustrado; por ello es relevante que quien pretende su dictado, acredite el peligro de la pérdida del derecho que intenta proteger.

En el *sub examine*, la recurrente no ha acreditado que el Fisco Nacional haya articulado alguno de los mecanismos tendientes a la fiscalización de la firma actora, y/o a la determinación y/o el cobro del impuesto a las ganancias del ejercicio finalizado el 31 de diciembre de 2018, de manera de justificar la urgencia en el dictado de la medida.

En este aspecto, tal como señala la Sra. jueza de grado, sin crítica eficaz por parte de la apelante, lo cierto es que la firma actora presentó la declaración jurada del impuesto a las ganancias con aplicación del ajuste por inflación, y, asimismo, pagó el tributo en tales términos, por lo que no existe posibilidad de que se lo intime por un saldo no declarado (tal, el equivalente al cálculo del impuesto sin acudir al mecanismo del ajuste por inflación), sin que previamente el ente fiscal inicie un proceso de fiscalización y determinación, por el que proceda a impugnar la declaración jurada presentada y a formular el ajuste correspondiente.

En similar orden de ideas, ha de repararse en que las consecuencias disvaliosas que –dice el apelante- se habrían de derivar, *prima facie*, de la aplicación de las normas impugnadas, no se vislumbran como de imposible reparación ulterior.

Nótese que los extremos expuestos por el recurrente, tales como la necesidad de ocurrir a una posterior acción de repetición de las sumas que pudiera llegar a abonar en concepto del impuesto cuestionado en el caso de que la AFIP le requiera el pago y que resulte procedente la acción principal intentada, resultan conjeturales a poco que se repare –se reitera- que el accionante no ha acreditado que el fisco le hubiera reclamado –o haya articulado los mecanismos relativos a- el pago del tributo calculado sin acudir a los mecanismos de ajuste por inflación.

9°) Que tal como se desprende de los considerandos que anteceden, en el *sub examine* no se encuentran configurados los recaudos atinentes a la verosimilitud del derecho y el peligro en la demora, circunstancia que alcanza –por sí misma- para confirmar la decisión de grado, en cuanto rechaza la medida





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL-
SALA II

cautelar peticionada.

Llegado a este punto, es oportuno recordar que los jueces no están obligados a seguir a las partes en todas y cada una de las argumentaciones que se pongan a consideración del Tribunal, sino tan solo en aquellas que sean conducentes para decidir el caso y que basten para dar sustento a un pronunciamiento válido (*Fallos*: 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 291:390; 297:140; 301:970, entre muchos otros).

Por lo expuesto, disponiéndose la habilitación de la feria extraordinaria, a los efectos del dictado de la presente, en los términos del acápite IV, punto 3. del Anexo I de la Acordada C.S.J.N. n° 14/2020 del 11/05/2020 (texto disponible en: www.cij.gov.ar), el Tribunal **RESUELVE**: rechazar la apelación de la parte actora y confirmar, en cuanto fue materia de agravios, la sentencia apelada, con costas.

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

MARÍA CLAUDIA CAPUTI

JOSE LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA

LUIS M. MARQUEZ

