



Poder Judicial de la Nación

FC

**CÉDULA DE
NOTIFICACIÓN**

23000065311405



TRIBUNAL: JUZGADO FEDERAL DE RIO CUARTO, SITO EN
SOBREMONTTE 972

FECHA DE RECEPCIÓN EN NOTIFICACIONES:

Sr.: MARIA LUCIANA MEDEOT
Domicilio: 27278921218
Tipo de Domicilio: Electrónico
Carácter: Sin Asignación
Observaciones Especiales: Sin Asignación

	2596/2021				LEYES E.	N	N	N
Nº ORDEN	EXPTE. Nº	ZONA	FUERO	JUZGADO	SECRET.	COPIAS	PERSONAL	OBSERV.

Notifico a Ud. la resolución dictada en los autos:

C, M c/ ENA (PEN) Y OTRO s/ACCION MERAMENTE DECLARATIVA
DE INCONSTITUCIONALIDAD

QUEDA UD DEBIDAMENTE NOTIFICADO

Río Cuarto, de abril de 2023.



Poder Judicial de la Nación

Fdo.: MARIA JOSE FAUDA DE LOSADA, SECRETARIA DE JUZGADO

Ende.....de 2023, siendo horas

Me constituí en el domicilio sito en.....

.....

Y requerí la presencia de.....

y no encontrándose

fui atendido por:

.....

D.N.I; L.E; L.C; N°.....

Ni respondiendo persona alguna a mis llamados, requerí la presencia de un testigo quien manifiesta ser:

.....

.....

Acto seguido , e impuesto del motivo de mi presencia , le hice entrega de

procedí a fijar en el acceso de la vivienda una copia de la presente

FIRMADO ANTE MI PARA CONSTANCIA.-



Poder Judicial de la Nación
JUZGADO FEDERAL DE RIO CUARTO

2596/2021

C, M c/ ENA (PEN) Y OTRO s/ACCION MERAMENTE
DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD

RESOLUCION

Río Cuarto, diecisiete de abril de dos mil veintitrés.

Y VISTOS: Estos autos caratulados: “**C.M. c/ E.N.A. (P.E.N) y Otros/ACCION MERAMENTE DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD**”, (Expte. N° FCB 2596/2021) para resolver el fondo de la cuestión; y

DE LOS QUE RESULTA:

1. Que con fecha 23/04/2021 se presentan a la instancia los letrados Federico VINASSA, Leonardo SAUMELL, Sebastián PARISI, y Emanuel Carlos VALONI, en carácter de Apoderados del Sr. M. C., CUIT 20-18012856-6, a tenor del poder general para pleitos adjuntado, e inician formal ACCIÓN DECLARATIVA DE CERTEZA E INCONSTITUCIONALIDAD, contra el Estado Nacional (PEN) y la Administración Federal de Ingresos Públicos – Dirección General Impositiva (AFIP-DGI), en los términos del art. 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, a fin de solicitar que, haciendo cesar el estado actual de incertidumbre de su representada, al momento de resolver se *declare* la inaplicabilidad al presente caso y/o la inconstitucionalidad de la ley nro. 27.605 en cuanto instituye el tributo denominado “APORTE SOLIDARIO Y EXTRAORDINARIO PARA AYUDAR A MORIGERAR LOS EFECTOS DE LA PANDEMIA” y de sus normas complementarias (Decreto Reglamentario nro. 42/2021 y RG AFIP 4930/2021 y 4954/2021), por cuanto la norma cuestionada establece una obligación tributaria de contenido y efecto confiscatorio, que afecta el principio de razonabilidad, violando el principio de igualdad, consagrados en los artículos 14, 16, 17, 28 y 33 de la Constitución Nacional y el artículo 21 de la Convención Americana de Derechos Humanos. Solicita medida cautelar de no innovar.



En el relato de los hechos sostienen que las normas cuya inaplicabilidad y/o inconstitucionalidad solicitan generan el nacimiento de una obligación tributaria en cabeza de su mandante, de efectos confiscatorios de su propiedad privada a la luz de la interpretación jurisprudencial que ha hecho la C.S.J.N a lo largo de su historia. Sostienen que en el caso referido, el monto del APORTE SOLIDARIO que le correspondería pagar representa el 60,4% de las utilidades reales (denominadas en el informe como “renta neta real”) producidas por los bienes gravados del contribuyente, y el 47,1% de las utilidades teóricas (denominadas en el informe como “renta teórica”) que los mismos supuestamente generarían. Aducen que si además sumamos el monto de las obligaciones derivadas del APORTE SOLIDARIO más el Impuesto sobre los Bienes Personales correspondientes ejercicio 2020 -ya que ambos tributos recaen sobre análoga manifestación de capacidad contributiva- el monto de los impuestos señalados absorberían la totalidad (el 100,1%, más específicamente) de las utilidades “reales”, y el 78,1% de las utilidades teóricas o potenciales.

Afirman que las normas cuestionadas constituyen un acto legislativo irrazonable, y por ello inconstitucional, al lesionar la garantía prevista en el Artículo 28 C.N., por cuanto desnaturalizan el derecho de propiedad de su mandante de un modo excesivo e inadecuado para obtener la finalidad que propugnan, en tanto lo recaudado por A.S. se destinará a reforzar partidas presupuestarias para gastos ordinarios ya existentes y que carecen de vinculación directa e indirecta con la Pandemia de COVID-19. Finalmente, refieren que las normas atacadas resultan lesivas de la garantía de la igualdad como base de las cargas públicas, al establecer alícuotas más gravosas para una porción de los bienes de su mandante situados en el exterior, aspecto que no tiene ninguna relevancia sobre la capacidad contributiva alcanzada por el tributo, generando un tratamiento impositivo desigual y arbitrario.

Sostienen que la Ley 27.605 dispuso que se encuentran alcanzadas por el A.S., entre otros sujetos, las personas humanas residentes en el país, como es el caso de su mandante, por la totalidad de sus bienes en el país y en el exterior, comprendidos y valuados





Poder Judicial de la Nación
JUZGADO FEDERAL DE RIO CUARTO

de acuerdo a los términos establecidos en el título VI de la ley 23.966, de impuesto sobre los bienes personales, 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 la ley. Citan los arts. 5, 7 y 9 de la ley 27.605 y afirman que la misma estatuye una obligación que fue denominada por el legislador como “APORTE SOLIDARIO Y EXTRAORDINARIO PARA AYUDAR A MORIGERAR LOS EFECTOS DE LA PANDEMIA”, para concluir que se trata lisa y llanamente de un impuesto, y tal calidad es lo que hace aplicable el bloque de garantías y principios constitucionales de la tributación, el denominado “Estatuto del contribuyente”, valladar que el Estado, en ejercicio de su potestad tributaria, no debe nunca traspasar.

Aducen con relación al Aporte Solidario y al Impuesto a los Bienes Personales, que en ambos casos hablamos de “bienes” y no del “patrimonio”, en atención a que ni en uno ni en otro gravamen -A.S. e IBP- se tienen en cuenta las deudas o pasivos del contribuyente, desconociendo en todo caso la noción de “patrimonio neto” como eventual manifestación de capacidad contributiva, no existiendo dudas sobre la identificación estructural entre ambos impuestos, por lo que el A.S. se presenta como una sobretasa del IBP, que incide sobre análoga manifestación de “capacidad contributiva”, y utiliza la misma regulación, replicando sus términos y remitiendo a ella en cuanto a los aspectos relativos a la valuación de los bienes. Refieren a la concurrencia de los requisitos formales de admisibilidad de la acción declarativa.

Alegan que existe un acto de autoridad pública expresado en el dictado de la ley 27.605 por parte del Congreso de la Nación, del decreto del Poder Ejecutivo 42/21 y de la RG. AFIP 4930/2021, que, contrastado con la Constitución Nacional y la jurisprudencia de la CSJN, genera un estado de incertidumbre respecto de la obligación tributaria relativa a la presentación de la Declaración Jurada y pago del Aporte Solidario y que dichas pautas, aplicadas al supuesto de su mandante, permiten concluir que en el presente caso se configura un supuesto de confiscatoriedad que torna inaplicables las normas que instituyen el A.S.



Relatan que dicha confiscatoriedad se verifica en la especie, en tanto concretamente, en el caso el monto del APORTE SOLIDARIO representa el **60,4%** de la utilidad real (“renta neta real”) producida por los bienes gravados del contribuyente, y el **47,1%** de las utilidades teóricas (“renta neta teóricas”) que los mismos supuestamente generarían, mientras que, sumando la cuantía de las obligaciones derivadas del APORTE SOLIDARIO más el Impuesto sobre los Bienes Personales correspondiente al año 2020, que recaen sobre análoga manifestación de capacidad contributiva, el monto de los tributos señalados absorberían el **100,1%** de las utilidades “reales”, y el **78,1%** de las utilidades teóricas o potenciales, absorbiendo un porcentaje equivalente al 100,1% del rendimiento real de los bienes, excediendo por mucho la pauta establecida por la CSJN para considerarlo confiscatorio.

Remarcan que un impuesto debe ser considerado confiscatorio cuando, para pagarlo, un sujeto ha de liquidar y disponer de parte de su patrimonio, o bien de una parte sustancial de su rentabilidad, ya que si así sucede, el patrimonio es la fuente de donde se sustraen los recursos y el impuesto es confiscatorio, por cuanto, por medio de él, el Estado toma por vía coactiva para sí una parte de aquél sin compensación alguna, cita jurisprudencia. Relatan que la C.S.J.N no ha considerado a la superposición de tributos, *per se*, como un fenómeno inconstitucional, teniendo en cuenta la existencia de un país federal con tres niveles de gobierno y las facultades impositivas propias de cada uno, derivadas del reparto constitucional, salvo que se demuestre que, a través de ella, se alcancen resultados confiscatorios.

Aducen que existe una consolidada doctrina de la Corte elaborada en relación a otros tributos que, *mutatis mutandis*, resulta aplicable al presente supuesto, y que sostiene que un impuesto es confiscatorio cuando absorbe una parte sustancial del capital o la renta gravados; y que esa absorción desproporcionada de renta o patrimonio debe ser demostrada mediante una prueba clara y precisa que acredite en el caso concreto, tal nivel de afectación patrimonial. Asimismo, manifiestan que si bien el límite a partir del cual un gravamen resulta confiscatorio puede variar, en numerosos precedentes fijó una pauta equivalente al





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO FEDERAL DE RIO CUARTO

33% del rendimiento de los bienes objetos del gravamen y que aun cuando se trate de impuestos que prevean como hecho imponible alguna expresión del patrimonio o de los activos como manifestación de capacidad contributiva, el ratio de confiscatoriedad debe ser medido -por mandato constitucional- respecto de la utilidad o rendimiento real de tales activos y no del valor de éstos, para que el tributo sea oblado con los frutos del capital y no con el capital mismo.

Afirman que el *“Informe especial sobre cálculos de incidencia del aporte solidario y extraordinario para ayudar a morigerar los efectos de la pandemia – ley n°27.605”*, elaborado por la Contadora María Josefina Bavera, a pedido del actor Señor M. C permite visualizar, en términos cuantitativos, precisos y medibles, la afectación desproporcionada del impuesto respecto del patrimonio de su mandante y que en el **Apéndice IV** sintetiza toda la información relevante: **RC1, es igual a 60,4%** y refleja el cálculo de incidencia o ratio de confiscatoriedad del Aporte sobre la Renta Neta Real. En otras palabras, qué porcentaje de la rentabilidad real de los activos es absorbida por el aporte. Por su parte, **RC2:** este ratio refleja el cálculo de incidencia del Aporte sobre la “renta neta teórica”, siendo igual a 47,1%. **RC3:** este ratio refleja el cálculo del Aporte más el impuesto sobre los bienes personales a liquidar por el período fiscal 2020 por M.C, sobre la Renta Neta Real, siendo igual a 100,1%. Por su parte **RC4:** es igual a 78,1% y refleja el cálculo del Aporte más el B.B.P.P. 2020 sobre la “renta neta teórica”.

Aclaran la consistencia de la información, la precisión de los cálculos aritméticos y, en definitiva, los ratios de confiscatoriedad del Informe medidos según doctrina de la CSJN (que en todos los casos superan holgadamente el 33%) muestran que en el caso concreto se verifica un supuesto de absorción extraordinaria e irrazonable de la renta generada por los activos gravados, lo que supone un supuesto de confiscatoriedad. Resumen que si se aprecian los datos que surgen del Apéndice I del Informe Contable acompañado como prueba fácilmente se advertirá que el accionante debe tributar la suma de \$668.855,95 más que otro sujeto con idéntica capacidad contributiva (es decir, con los mismos bienes que nuestro mandante), pero con bienes ubicados íntegramente en el país, lo que los lleva a



#35445448#365152655#20230418083747766

pensar que, en definitiva, la norma funcionaría como una “penalización” por la tenencia de bienes en el extranjero.

Afirman que la norma dispuso que los sujetos alcanzados quedaban incluidos en el tributo con la totalidad de sus bienes, pero a renglón seguido dispuso la “exención” de las personas cuando el valor de la totalidad de sus bienes no exceda de los doscientos millones de pesos (\$ 200.000.000) , y que si tomamos un caso básico de un contribuyente que tenga bienes valuados en la suma de \$250.000.000, éste debe pagar en concepto de A.S. la suma de \$5.000.000, mientras que si se hubiese establecido un mínimo no imponible – tributando sólo sobre el excedente de \$200.000.000, que es en definitiva es lo que manifiesta una “capacidad contributiva distinta”- el impuesto a ingresar hubiese sido la suma de \$1.000.000 (tomando en ambos casos la alícuota del 2% que el art. 4 establece para esa categoría). En consecuencia, en el caso de su mandante, siendo titular de bienes por un total de \$298.381.279, bajo las pautas constitucionales antes reseñadas y tomando como base imponible la suma de \$98.381.279 -excedente luego de aplicar el mínimo no imponible-, el impuesto a ingresar ascendería a \$1.967.625,58 (lo que resulta de aplicar la alícuota del 2% de conformidad con lo planteado en el apartado precedente), en lugar de \$6.636.482, -gravamen que debe pagar a propósito del régimen dispuesto por la Ley 27.605-. Remarcan que la línea divisoria entre lo gravado y lo exento no ha sido establecida en forma razonable, proporcionada, objetiva y adecuada al fin propuesto; violando el principio de igualdad. Solicita medida cautelar. Ofrece contracautela. Ofrece prueba y hace reserva de caso Federal.

2. A fs. 218 se ordena correr vista al Ministerio Público Fiscal, la que es evacuada a fs. 219 de manera favorable a la competencia de este Tribunal, tal como surge del Dictamen que obra incorporado en autos. Con fecha 05/05/2021 es rechazada la medida cautelar solicitada, siendo objeto de la interposición de recurso de apelación por la parte actora y confirmada por la Cámara Federal de Apelaciones de Córdoba con fecha 29/09/2021.

3. A fs. 338/379, comparecen las letradas María Soledad DURANY y María Luciana MEDEOT, como apoderadas de la demandada y contestan la demanda, solicitando





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO FEDERAL DE RIO CUARTO

el rechazo de la acción intentada. En primer término efectúan una negativa genérica de los hechos, que no sean objeto de expreso reconocimiento como principio general de defensa.

A continuación, niegan que el pago del Aporte Solidario previsto en la Ley N° 27.605 resulte confiscatorio. Niegan que, de la reseña normativa y fáctica invocada por el accionante surja inconstitucionalidad alguna, ni afectación de los derechos y principios que señala. Niegan que pueda equipararse el Aporte Solidario con el Impuesto a los Bienes Personales y que se genere una doble imposición. Niegan que resulten afectados los artículos 4, 16 y 17 de la Constitución Nacional y que se trate de un impuesto, sino que por el contrario, se trata de un Aporte Excepcional y de Emergencia. Niegan que la normativa involucrada afecte el principio de no confiscatoriedad y capacidad contributiva, como la afectación de los demás derechos constitucionales que invoca. Niegan que exista el perjuicio o lesión que invoca y que contempla el Art. 322 del Código ritual como requisito de procedencia de la acción intentada. Niegan que los remedios ordinarios no satisfagan la pretensión de legalidad y eficacia para poner fin a una supuesta afectación constitucional y que se reúnan en la especie los requisitos de viabilidad de la Acción Declarativa de Certeza. Asimismo niegan todos y cada uno de los resultados que arroja el informe arrimado por el accionante, para fundar su acción.

A efectos de colaborar a un mayor entendimiento del aporte extraordinario cuestionado, desarrollan las principales consideraciones que sustentan la creación del mismo, efectuando una reseña del plexo normativo involucrado. Señalan que: a) El Aporte Solidario y Extraordinario para ayudar a morigerar los efectos de la Pandemia tiene expresa previsión normativa en la Ley N° 27.605, reglamentada por el Decreto del Poder Ejecutivo Nacional N°42/2021 y complementada por la Resolución General N°4930/2021 (AFIP). b) Se trata, tal como lo especifica el título, de un aporte, no un impuesto. Tiene carácter absolutamente excepcional. c) La emergencia global, provocada por la epidemia de COVID, justifica su dictado. La creación de este aporte excepcional es plenamente constitucional. Que el dinero que se recaude mediante el aporte tiene asignación específica y está destinado a paliar los efectos de la epidemia causada por el COVID. d) El aporte excepcional creado por la Ley N°



#35445448#365152655#20230418083747766

27.605 se distingue perfectamente del Impuesto a los Bienes Personales y no se superpone con lo que el actor tributa por este impuesto.

Argumentan que analizada desde el punto de vista estrictamente procesal, la demanda incoada no cumple con los requisitos para su dictado. Así, el pago del aporte no ocasiona perjuicios de imposible reparación ulterior; no hay lesión a ningún derecho de raigambre constitucional del actor. Afirman que el hipotético acogimiento de la demanda afectaría -directamente- recursos del Estado Nacional, necesarios para paliar la crisis sanitaria mundial. En cuanto a la situación particular del actor, su análisis de lo que debería tributar de verse obligado a cumplir con lo exigido por la Ley 27.605 es parcial e infundado y no tiene en cuenta el carácter excepcional del aporte, tal como expone en su libelo. Aducen improcedencia de la acción, inexistencia de incertidumbre y peligro actual al actor.

Resaltan que el planteo del contribuyente se traduce en una mera disconformidad con la normativa impugnada, al tiempo que resulta desprovisto de sustento jurídico, puesto que se respalda en enunciados de dogmáticas ponderaciones que no resultan suficientes para tachar de inconstitucional las normas cuestionadas. Discurre acerca de la Inexistencia de peligro de lesión actual al actor. En tal orden de ideas, refieren que el aporte cuestionado solo contempla los patrimonios más acaudalados, siendo que el legislador optó por gravar aquellas manifestaciones de riqueza más grandes a fin de obtener un financiamiento para aquellos sectores del país que más han sufrido y sufren las consecuencias de la pandemia en cuestión. Invoca que el Sr. C, tampoco acreditó su incapacidad económica para hacer frente al pago del aporte. Discurren profusamente acerca de la improcedencia de la acción. Alegan la inexistencia de inconstitucionalidad. Desarrollan diversos argumentos tendientes a desvirtuar la pretensión del actor, fundando la constitucionalidad del aporte solidario bajo análisis. Sostienen que de la información expuesta por el Sr. C. en su declaración jurada, y respecto al agravio de confiscatoriedad, entiende que su análisis debe efectuarse a partir de la determinación e incidencia del aporte determinado por la Ley N° 27.605, respecto al Patrimonio que posee el contribuyente y no en relación a la renta obtenida. Ofrecen prueba. Hace reserva planteo federal.





Poder Judicial de la Nación
JUZGADO FEDERAL DE RIO CUARTO

4. Abierta a prueba la presente causa, se producen las ofrecidas por las partes, obrando dictamen pericial contable efectuado por la **Contadora Ana Silvia Magri**, quien se expide sobre los puntos de pericia propuestos, interviniendo el respectivo consultor técnico de la parte demandada.

5. A fs. 508 pasan autos a despacho para resolver.

Y CONSIDERANDO:

I- Procedencia formal de la vía escogida

Vale destacar que la actora utiliza la acción declarativa de inconstitucionalidad prevista por el art. 322 del C. Procesal como vía procesal para la tutela de sus derechos. En primer lugar, debe aclararse que la acción meramente declarativa de inconstitucionalidad está sujeta a los requisitos de admisibilidad que determina el mentado artículo 322 del ritual, siempre que tales requisitos superen el mero ámbito de la incertidumbre legal, para introducirse en el ámbito o en la esfera de la incertidumbre con base en una inconstitucionalidad, que legitime la interposición y la procedencia de la acción declarativa de inconstitucionalidad.

Conforme una pacífica doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (sustentada a partir de la causa “Provincia de Santiago del Estero c/ Estado Nacional y/o Yacimientos Petrolíferos Fiscales”, Fallos 307:1379; “Constantino Lorenzo c/ Nación Argentina”, Fallos 307:2384; “GOMER S.A. c/ Provincia de Córdoba”, Fallos 310:142, entre muchos otros), para la procedencia de esta acción es necesario que se configure un estado de incertidumbre sobre la existencia, alcance y modalidad de una relación jurídica concreta y una lesión que se proyecte al sistema de garantías constitucionales; que el accionante tenga interés jurídico personal, real, concreto, suficiente, cierto e inmediato, en el sentido de que la falta de certeza teñida de inconstitucionalidad, le pueda producir un daño, perjuicio o lesión actual o inminente.

La necesidad de establecer las exigencias que las acciones declarativas de inconstitucionalidad deben cumplir, produjo precedentes en los que se determinó la debida presencia de la causa justiciable o caso controvertido como presupuesto de la función



jurisdiccional. Así, la C.S.J.N. dijo que el poder conferido a los jueces debe ser ejercido en causas o casos contenciosos y no en declaraciones generales de inconstitucionalidad de las normas o actos de los otros poderes, pues el examen de constitucionalidad debe llevarse a cabo en un pleito o litigio común, “como medida tendiente a superar el obstáculo que deriva de las leyes o actos impugnados para el reconocimiento del derecho invocado por el litigante” (Fallos 306:1125).

En otros términos, esta acción tiene como objetivo la solución de un estado de incertidumbre o inseguridad jurídica, actual y objetiva sobre la existencia, alcances y modalidad de la relación jurídica con base constitucional que requiere de un pronunciamiento judicial, positivo o negativo, siendo la sentencia la única vía de satisfacción eficaz, idónea inmediata para establecer si el interés de accionar es legítimo y justificado. Todo, a fin de evitar un daño injusto, antes de su consumación. Esta caracterización es la síntesis de la jurisprudencia y doctrina sobre la procedencia de esta acción.

En cuanto a los recaudos formales de la vía escogida vale recordar que el art. 322 del C.P.C.C.N. prescribe que “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 dispusiere de otro medio legal para ponerle término inmediatamente...”.

Corresponde entonces adentrarse en el análisis de los requisitos exigidos por la normativa transcrita para la procedencia de la acción declarativa de certeza, y que se traducen en: a.) La presencia de un **estado de incertidumbre** sobre la existencia, alcance o modalidad de una relación jurídica. Dicho estado proviene de las circunstancias de hecho generadoras de una falta de certeza respecto de la existencia o inexistencia sobre el alcance o sobre las modalidades de una relación jurídica determinada. De tal manera, que alguno de los sujetos intervinientes se encuentre en condición de ignorar jurídicamente acerca de sus derechos y obligaciones (BOURGUIGNON y MADOLLO, Acción declarativa de certeza, LL. 1989-D, pp. 1205). Según la jurisprudencia de la Corte, aquélla debe ser concreta, en el





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO FEDERAL DE RIO CUARTO

sentido de que al momento de dictarse el fallo se hayan producido la totalidad de los presupuestos de hecho en que se apoya la declaración acerca de la existencia o inexistencia del derecho discutido ("CHUBUT, Provincia del, c/Agua y Energía Eléctrica", ED. 98-962, citado por Rodolfo SPISSO en su obra Derecho Constitucional Tributario, Ed. Depalma, Ed. 1993, pp. 366). Ello importa decir que el fallo pone fin a una controversia actual, diferenciándose de una consulta en la cual se responde acerca de la eventual solución que se podría dar a un caso hipotético. **b.)** Asimismo, debe existir un **interés jurídico suficiente** en la accionante. Es decir, que la falta de certeza aludida pudiera producir un perjuicio o lesión actual a la actora. En el caso bajo examen, la actora pretende la declaración de inconstitucionalidad de la Ley 27.605 en tanto considera que ésta lesiona sus derechos constitucionales. No se requiere la existencia de un daño consumado en resguardo de los derechos. (Fallos: 307-1: 1379; La Ley 1986 Tomo C, pp. 117; y La Ley 1989 Tomo B, p. 535). Es evidente que la incertidumbre manifestada sobre los alcances y modalidades de su relación con el Estado, según la conclusión que se adopte, producirán determinados efectos jurídicos que pueden acarrear un daño sobre el patrimonio de los reclamantes. Y esta posibilidad de daño hace a la procedencia de las acciones declarativas del art. 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación que exige solamente que la falta de certeza sobre la existencia, alcance o modalidades de una relación jurídica pueda producir un perjuicio o lesión actual al demandante (C.S., noviembre 5, 1996. - De BERNARDI, Etzel c/Provincia de Buenos Aires, LA LEY, 1998-D, 844). No estamos en presencia de cuestiones meramente teóricas (ED. 130 550). **c.)** Finalmente, la norma requiere la **inexistencia de otro medio legal para poner fin en forma inmediata al estado de incertidumbre imperante**. La Corte Suprema de Justicia de la Nación ha sostenido que si bien la misma "...no está destinada a reemplazar los medios ordinarios instituidos para la solución de controversias, su exclusión por la existencia de otros procedimientos administrativos no puede fundarse en la apreciación meramente ritual toda vez que la institución tiene por objeto una efectiva protección de derechos más que una ordenación o resguardo de competencias..." (C.S.J.N.,



#35445448#365152655#20230418083747766

marzo 15-983, "MORENO, José y otros c/ Caja Nac. de Previsión de la Industria, Comercio y Actividades Civiles, D.T. 983-869).

Consecuentemente, cabe concluir que se encuentran debidamente acreditados los extremos exigidos por el dispositivo legal aplicable a los fines de la procedencia formal de la acción impetrada. Es de recordar -también- que resulta admisible en materia tributaria la acción declarativa de certeza, pues en ese tipo de acciones no es exigible el cumplimiento previo de lo que constituye el objeto de discusión, ya que ello implicaría desconocer la necesidad de tutela judicial que, en casos como el presente, tiende a dilucidar el estado de falta de certeza entre el contribuyente que cuestiona la actitud del Estado y este último (C.Fed. Resistencia, octubre 16-990,- BIANUCCI Hnos. S.A. c/Estado Nacional -Dirección General Impositiva-, LA LEY, 1992-B, 382, con nota de Rodolfo R. SPISSO - I, 1991-B, 1540 - ED, 140-781) y, por idéntica razón resulta aplicable a este especial tópico. Finalmente, se observa que no hay posibilidad de otro medio legal para que en forma inmediata ponga coto a esta situación. (Fallos 305-2:-1715)

Despejada la cuestión formal y a efectos de dar encuadre a la temática traída a decisorio, para luego verificar si asiste o no derecho al actor en su impugnación al denominado Aporte Solidario creado por Ley 27.605 no puedo soslayar el estado de emergencia en el que el Congreso de la Nación dicta la norma cuestionada.

II- Contexto y Marco Normativo

Al respecto, cabe señalar que por intermedio de la **Ley 27.541 (B.O. 23/12/19)** se declaró la **Emergencia Pública en materia Económica, Financiera, Fiscal, Sanitaria y Social** entre otras. Posteriormente, y con motivo de la declaración de Pandemia efectuada por la OMS, el PEN dictó el Decreto 260/20 y sus modificatorias, ampliando la emergencia pública en materia sanitaria hasta el 31 de diciembre de 2021, fijando una serie de medidas y recomendaciones destinadas a la ciudadanía y a los distintos sectores del Gobierno tendientes a aplacar la propagación del virus y su impacto en el sistema sanitario.

En nuestra República existe un derecho constitucional consolidado desde hace mucho tiempo en favor de la validez de la emergencia siempre que se cumplan las





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO FEDERAL DE RIO CUARTO

siguientes condiciones: 1º) Realidad de la emergencia; 2º) Legitimidad de la normativa que la imponga; 3º) La persecución de un fin público; 4º) Transitoriedad de las medidas adoptadas; 5º) Razonabilidad, o sea adecuación del medio empleado al fin público perseguido; 6º) Restricción, pero no frustración de los derechos constitucionales.

En este sentido ha establecido reiteradamente la Corte Suprema que el estado de emergencia no crea potestades ajenas a la Constitución, sino que permite ejercer con mayor profundidad y energía las que ella contempla, llevándolas más allá de los límites que son propios de los tiempos de tranquilidad y sosiego.

De ese modo las medidas que se adopten en cualquiera de estas emergencias deben ser ajustadas a “las exigencias de la situación”, de lo que resulta claro que lo permisible en unas de ellas podría no serlo en otras. La juridicidad de las medidas que se dispongan para conjurar cada una de las situaciones especiales a que se refiere el artículo 27.1 dependerá, entonces, del carácter, intensidad, profundidad y particular contexto de la emergencia, así como de la proporcionalidad y razonabilidad que guarden las medidas adoptadas respecto de ella (O.C. 8/87, párr. 22).

En el mismo sentido, la Corte Europea de Derechos Humanos ha manifestado que para que se justifique un estado de excepción es necesario: a) Que exista una situación excepcional de crisis o emergencia; b) Que ésta afecte a toda la población, y c) Que constituya una amenaza a la vida organizada de la sociedad (E.C.H.R., *Lawless v. Ireland* (no. 3), judgment of 1 July 1961, Series A no. 3, p. 14, párr. 28).

Todo ello pone en evidencia que el derecho de emergencia no nace fuera de la Constitución, sino dentro de ella; se distingue por el acento puesto, según las circunstancias lo permitan y aconsejen, en el interés de individuos o grupos de individuos, o en el interés de la sociedad toda.

Es que "...No debe darse a las limitaciones constitucionales una extensión que trabe el ejercicio eficaz de los poderes del Estado (Fallos 171:79), toda vez que acontecimientos extraordinarios justifican remedios extraordinarios..." (Fallos 200:450; 238:76; 313:1513; 314:1764; 318:1887; 321:1984; 323:1566). La Constitución Nacional no



ha reconocido derechos absolutos de propiedad ni de libertad, sino limitados por las leyes reglamentarias de los mismos, en la forma y extensión que el Congreso, en uso de su atribución legislativa, lo estime conveniente a fin de asegurar el bienestar de la Nación, cumpliendo así por medio de la legislación los elevados propósitos expresados en el preámbulo (Fallos 327:4495, 311:1565, entre otros).

Todo lo que es necesario y esencial para la existencia, seguridad y bienestar nacional, y está comprendido dentro de los poderes de reglamentación atribuidos al Congreso, que tienen en vista los altos propósitos y elevadas miras enunciadas en el Preámbulo de la Constitución, en el sentido de promover el bienestar general y asegurar los beneficios de la libertad (fallos 319:3241).

La CSJN debe ponderar cuidadosamente los principios constitucionales a fin de evitar que la aplicación mecánica e indiscriminada de una norma aislada de su contexto conduzca a prescindir de la preocupación por arribar a una decisión objetivamente justa en el caso concreto, lo cual iría en desmedro del propósito de “afianzar la justicia”, propósito liminar y de por sí operativo que no sólo refiere al Poder Judicial, sino a la salvaguarda del valor justicia en los conflictos jurídicos concretos que se plantean en el seno de la comunidad (Fallos 326:3976, 319:1840, entre otros).

El preámbulo de la C.N no es una mera manifestación declarativa, sino que cumple una función orientadora de la interpretación de todas las normas del texto máximo (Fallos 328:2056). El bien público es un claro límite al ejercicio de los derechos individuales: estos últimos se ejercitan y encuentran un límite externo en la necesidad de posibilitar la convivencia social. 325:1418, entre otros)

En dicho contexto, y haciendo mención al escenario de emergencia, por conducto de la Ley 27.605 denominada "Aporte Solidario y Extraordinario para Ayudar a Morigerar los efectos de la Pandemia", publicada en el B.O. del 04/12/20, el Congreso de la Nación creó con carácter de emergencia y por única vez, un aporte extraordinario, obligatorio, que recaerá sobre 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





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO FEDERAL DE RIO CUARTO

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. Personas humanas y sucesiones indivisas residentes en el exterior, excepto las mencionadas en el segundo párrafo del inciso anterior, por la totalidad de sus bienes en el país comprendidos y valuados de acuerdo a los términos establecidos en el título VI de la ley 23.966, 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. 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” .

Respecto a los sujetos alcanzados por la norma, la citada ley estipula que quedan exentas de este aporte cuando el valor de la totalidad de sus bienes no exceda de los doscientos millones de pesos (\$ 200.000.000) inclusive (v. art. 2° de la Ley 27.605).

Por su parte, el mencionado plexo legal dispone que "para los sujetos alcanzados en virtud de lo dispuesto en el inciso a) del artículo 2" de la presente ley, 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 la ley (art. 3° de la Ley 27.605). A su vez, el artículo 4, establece las alícuotas aplicables a los bienes radicados en el país conforme la escala allí detallada sobre el valor total de los bienes,



#35445448#365152655#20230418083747766

y el artículo 5° prevé la alícuota aplicable a los bienes situados en el exterior, que será de aplicación en caso de no verificarse la repatriación dentro de los 60 días, inclusive, contados desde la entrada en vigencia de la ley (v. arts. 4, 5 y 6 de la Ley 27.605).

La norma señala igualmente el destino de lo recaudado: compra y/o elaboración de equipamiento médico, elementos de protección, medicamentos, vacunas y todo otro insumo crítico para la prevención y asistencia sanitaria; subsidios a las micro, pequeñas y medianas empresas, con el principal objetivo de sostener el empleo y las remuneraciones de sus trabajadores; programa integral de becas Progresar, gestionado en el ámbito del Ministerio de Educación que permitirá reforzar este programa que acompaña a estudiantes con un incentivo económico y un importante estímulo personal en todos los niveles de formación durante su trayectoria educativa y/o académica; porcentaje al Fondo de Integración Socio Urbana (FISU), creado por el decreto 819/19 en el marco de la ley 27.453, enfocado en la mejora de la salud y de las condiciones habitacionales de los habitantes de los barrios populares y programas- proyectos que apruebe la Secretaría de Energía de la Nación, de exploración, desarrollo y producción de gas natural, actividad de interés público nacional.

Finalmente, el artículo 8 de la ley reza que "el Poder Ejecutivo Nacional deberá realizar una aplicación federal de los fondos recaudados" y el noveno sienta una presunción iuris tantum para el supuesto de variaciones operadas en los bienes sujetos a aporte durante los 180 días inmediatos anteriores a la fecha de entrada en vigencia de la ley.

En cuanto a la forma en que se debe ingresar el aporte solidario y extraordinario previsto en la Ley N° 27.605, las personas humanas y las sucesiones indivisas indicadas en el artículo 2 de la ley, deberán observar las disposiciones de la RG AFIP 4930/21.

Es así, que por conducto de RG mencionada, la AFIP - DGI pondrá a disposición de los sujetos alcanzados la información requerida a los efectos de realizar la valuación de los bienes, de acuerdo con lo establecido en los artículos 2° y 3° de la ley N° 27.605, obrante en el sitio web institucional. Asimismo, "dichos datos se encontrarán incorporados al sistema informático que deben utilizar los contribuyentes a los fines de





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO FEDERAL DE RIO CUARTO

confeccionar la declaración jurada determinativa del aporte solidario y extraordinario. La totalidad de la documentación respaldatoria referida a la valuación de los bienes deberá encontrarse a disposición de este Organismo" (v. art. 2 de la RG AFIP 4930/21). Por ello, "los sujetos alcanzados -y en su caso, los responsables sustitutos- deberán cumplir con la presentación de la declaración jurada e ingresar el aporte solidario y extraordinario por la totalidad de los bienes, de acuerdo con lo dispuesto por los artículos 4" y 5" de la ley, cuando el valor de los mismos supere los DOSCIENTOS MILLONES de PESOS (\$200.000.000.)" (art. 4 de la RG N 4930/21).

Sintetizando, el aporte establecido por la ley 27.605 alcanza los bienes existentes de personas humanas y sucesiones indivisas al 18/12/2020, siempre que su valor sea superior a \$200.000.000 a esa fecha. A su vez, cuando se posean bienes en el país y en el exterior, se diferencian también las alícuotas a ingresar, las que en el primer caso van entre el 2,25% y el 3,50%; mientras que en el segundo, son del 3% al 5,25% (conforme art. 4 y 5 de la Ley bajo análisis).

III- Situación fáctica y jurídica de la causa

Apreciados los dichos de las partes y probanzas acompañadas, puede trazarse una línea divisoria entre hechos fuera de controversia y aquellos que resulta necesario probar.

En tal cauce, del informe pericial presentado por la contadora designada en autos surge que el valor total de los bienes de la actora en el país existentes a la fecha de entrada en vigencia de la ley 27.605 -18/12/2020- asciende a **\$231.495.684,00**, y el de sus bienes en el exterior a la suma de **\$66.885.594**, guarismos compartidos por la actora - ver fs. 410/412 del informe pericial producido por la Cra. Ana Silvia MAGRI. En este punto debo dejar sentado que la parte demandada disiente con la perito contadora oficial y con la parte actora respecto de la manera de valorar los activos en moneda extranjera. Considera así que corresponde otorgar un valor de cotización del Dólar MEP o Dólar Bolsa como se denomina comúnmente, que surge de las operaciones en el Mercado Único Libre de Cambios, ya que ese valor es mayor que el vigente en los bancos y entidades financieras, y



#35445448#365152655#20230418083747766

no el valor de cotización del dólar Banco Nación tipo vendedor (tomado por la perito) o comprador (tomado por la actora).

Con relación al monto a pagar en concepto de Aporte – en virtud de los valores que surgen de la pericia oficial referenciados precedentemente- de conformidad a las pautas establecidas en la normativa aludida, el mismo ascendería a la suma de Pesos SEIS MILLONES SEISCIENTOS TREINTA Y SEIS MIL CUATROCIENTOS OCHENTA Y UNO CON CUARENTA Y SEIS (\$6.636.481,46), ello sin perjuicio de las rectificaciones o ajustes que eventualmente pudieran darse en sede administrativa.

En función de ello, se observa que el importe a ingresar en concepto de Aporte Solidario Extraordinario, conforme lineamientos establecidos en la Ley 27.605, asciende a la suma de \$6.636.481,46 a partir de una base imponible total de \$298.381.276,00, compuesta por \$231.495.682,00 (bienes en el país) y \$66.885.594 (bienes en el exterior), conforme los elementos probatorios y constancias en autos.

Estas cifras surgen de declaraciones juradas presentadas, antecedentes y demás documentación aportada por el contribuyente ante el Organismo Fiscal necesarias para verificar la valuación de la totalidad de los bienes existentes en su patrimonio al 18/12/2020, extremos a los que aluden las partes, conforme da cuenta la documentación aportada al momento de iniciar la acción, contestar la demanda y documentación adjuntada por la AFIP en el marco del presente proceso.

Respecto de los hechos que requieren de prueba por resultar plataforma de la controversia, se encuentra precisamente la verificación del impacto que el Aporte creado por Ley 27.605 produciría sobre el patrimonio del actor, y en su caso si la magnitud de dicha gravitación afecta sus derechos constitucionales, en especial arts. 16, 17, 28 correlativos y concordantes de la Constitución Nacional, en los términos propiciados por la demanda.

En este cauce analizados los términos del dictamen de la **Perito Contadora Oficial Ana Silvia Magri**, se observa que la misma dictamina en los términos ya referidos, en cuanto a que el importe a ingresar en concepto de aporte solidario y extraordinario





Poder Judicial de la Nación
JUZGADO FEDERAL DE RIO CUARTO

calculado según la escala detallada en los arts. 4 y 5 de la Ley 27.605 asciende a **\$6.636.481,46**, en función de la valuación de los bienes que posee el actor al 18/12/2020.

Respecto de dicha cifra, tal como se adelantó, habría conformidad a su respecto entre la pericia oficial - ver cifras que surgen de la pág. 410/412 del Informe – y la Perito de Control por la parte actora María Josefina BAVERA, existiendo disidencia expresa con el perito de la parte demandada con relación al modo de valuar los activos en moneda extranjera, lo que en definitiva repercute directamente en la interpretación respecto de su impacto en el patrimonio del actor.

Sobre el particular, la Ley 27.605 específicamente establece la normativa aplicable a la cuestión, al señalar que *“Se encuentran alcanzadas por el presente aporte: 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,...”*. En este cauce, el art. 23 de dicha norma establece que *“(c) “Para la conversión a moneda nacional de los importes en moneda extranjera de los bienes que aluden los incisos anteriores –léase, bienes situados en el exterior- se aplicará el valor de cotización, tipo comprador, del BANCO DE LA NACION ARGENTINA de la moneda extranjera de que se trate al último día hábil anterior al 31 de diciembre de cada año”*, por lo que dicha controversia se encuentra zanjada por la propia norma, más allá de que ello no altera el resultado del proceso como seguidamente expondré.

Como corolario, y una vez disipada la disidencia respecto del modo de valuar los activos en moneda extranjera, cabe dejar sentado que es correcta la modalidad empleada a tal fin en el informe especial presentado por la actora, cuyos términos coinciden en rasgos generales con las afirmaciones de la perito oficial (salvo pequeñas disidencias), en lo que hace a la valuación de bienes del accionante existentes al 18/12/2020 y al monto a pagar en concepto de Aporte Solidario.



Las discrepancias de las partes en la causa radican en el diferente análisis que efectúan respecto del impacto del Aporte en relación al patrimonio del actor, esto es, si resulta confiscatorio o no, en lo que hace a su aplicación en concreto.

IV- Análisis del planteo de confiscatoriedad

Lo expuesto pericialmente evidencia con contundencia el extremo a dilucidar respecto del impacto del Aporte Solidario en relación al patrimonio del actor. Repárese que en autos el actor acusa confiscatoriedad del aporte solidario por cuanto hace medición de su impacto sobre los ingresos que ha tenido durante el año 2020.

Al respecto, vale destacar el yerro de dicha base argumental para cuestionar el impacto que el aporte único y extraordinario produce sobre su renta, ello por cuanto no ha sido ese el criterio seleccionado por el legislador para medir la capacidad contributiva del alcanzado por el aporte.

Por tal razón, entiendo necesario analizar la pretendida “confiscatoriedad” que el actor esgrime como fundamento medular de su demanda, siendo necesario para ello definir de qué modo el aporte extraordinario incide sobre el patrimonio del actor.

En este sentido y en primer lugar debe quedar claro que el cálculo del aporte se realiza a partir de considerar el valor de los bienes del actor existentes a la fecha de entrada en vigencia de la ley (conforme las pautas establecidas en la misma); por lo tanto, no se toma en cuenta “la renta” generada por dichos bienes en un período de tiempo determinado sino que se considera el capital, esto es la valuación de los bienes al 18/12/2020.

En efecto, el legislador ha considerado que la potencialidad económica ínsita en el patrimonio denota una expresión de riqueza apta para discernir sobre quienes deben efectuar este **aporte extraordinario**, destinado a paliar los efectos de la pandemia.

En segundo término, conforme se consigna en el artículo primero de la Ley 27.605, el aporte solidario es exigible **“por única vez”**, característica central puesto que se condice con la forma en que se calcula. Así, se pondera el “capital” del actor en un momento





Poder Judicial de la Nación
JUZGADO FEDERAL DE RIO CUARTO

concreto y definitivo (18/12/2020), sin reeditarse periódicamente. En otras palabras, los efectos de la ley se agotan en un solo aporte.

Respecto a esta diferenciación, ha señalado la CSJN que la existencia del derecho de propiedad es incompatible con cualquier especie de gravamen que, en circunstancias no extraordinarias, absorba una parte sustancial del valor del bien gravado o, en el caso de impuestos anuales, de su productividad normal, sea cual fuere la concepción económica a que responda el gravamen y aun cuando se sostenga que en el caso de la contribución territorial recae sobre la valorización de la tierra y no sobre la renta de la explotación agraria, tanto menos si no se ha probado la efectiva existencia de una valorización ajena a la acción del dueño con el pretendido ritmo de una duplicación del valor de la tierra cada veinte años (Fallos 204:376).

Doctrinariamente se sostiene que “...salvo excepciones de manifiesta desproporción, no parece factible construir el concepto de confiscatoriedad apreciando la presión tributaria total que incide sólo sobre la renta, más allá de que todos los tributos se paguen con ella, al ser generalmente aceptado que ésta no es sino sólo una de las manifestaciones de la riqueza, tanto más si se trata de tributos que no la afectan de modo permanente” (Maximiliano BATISTA, Principio de no confiscatoriedad en los impuestos, elDial.com-DC2CB5).

Concluyendo, el análisis de confiscatoriedad que pretende el actor debe partir de la comparación del aporte a ingresar con el valor de los bienes, es decir con lo que el accionante define como “base imponible”.

En este punto debo dejar sentado, que ante este particular diseño normativo, la ponderación de la confiscatoriedad debe realizarse a partir de evaluar si el aporte establecido insuere una parte sustancial del “capital” del actor, toda vez que el enfoque que se realiza en la demanda enderezado al cotejo o incidencia del mismo sobre su renta anual no se condice con la naturaleza y características del aporte que, como resaltara, se abona “por única vez”.

A mayor abundamiento vale destacar que existen pautas jurisprudenciales a tenor de las cuales es factible ponderar si una imposición fiscal produce una absorción



sustancial de la renta o capital, remitiendo necesariamente al caso concreto a los fines de determinar los límites y parámetros, que surgirán de las probanzas rendidas en autos, sin que los mismos puedan ser susceptibles de determinación a priori.

Es jurisprudencia imperante, que una decisión en materia impositiva se estima confiscatoria cuando absorbe una parte sustancial de la renta o capital gravado (Fallos 179:98; 194:428 entre otros). En efecto, se ha señalado de manera invariable que para que la confiscatoriedad exista, debe producirse una absorción, por parte del Estado, de una porción sustancial de la renta o el capital (Fallos: 242:73 y sus citas; 268:57), y que el exceso alegado como violación de la propiedad debe resultar de una relación racional estimada entre el valor del bien gravado y el monto del gravamen (Fallos: 207:238; 322:3255 y sus citas). Se ha requerido, asimismo, una prueba concluyente a cargo del actor (Fallos: 220:1082, 1300; 239:157).

Proyectados los conceptos vertidos al caso de autos, se observa que no se ha acreditado en autos que la aplicación de la normativa en crisis en el caso del actor, absorba parte sustancial de su patrimonio, ni que éste alcance valores aparentes o ficticios que degraden o lesionen su derecho de propiedad, configurándose de esta forma la situación jurídica de confiscatoriedad; siendo erróneo, a criterio del suscripto, el abordaje que el actor realiza respecto del consumo de su renta, puesto que dicha mirada no se condice con la pauta que el legislador ha escogido para determinar su capacidad de contribución, no siendo dicha decisión legislativa revisable judicialmente.

Concretamente, del análisis del informe pericial, en lo que hace a la incidencia del aporte sobre el patrimonio del actor, no se advierte la absorción de una parte sustancial del mismo, conforme la valuación del capital al 18/12/2020.

Por el contrario, el Aporte Extraordinario Solidario a pagar en autos asciende a la suma de **\$6.636.481,46**, lo que representa una incidencia aproximada del 2,22 % respecto a un capital total valuado en **\$298.381.276,00** (de conformidad a las cifras a las que arriba la Perito Oficial en su dictamen aludido precedentemente), por lo que dicha ratio de





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO FEDERAL DE RIO CUARTO

afectación no exhibe irrazonabilidad en los términos de la Ley 27.605, conforme la valoraciones efectuadas en el presente decisorio.

Finalmente debo señalar que la norma cuya validez se debate en la presente causa ha sido dictada por el Congreso de la Nación, resultando ajeno a la labor del Poder Judicial el juzgamiento acerca del mérito de las políticas económicas decididas por otros poderes del Estado, salvo límites cuando violan la Constitución Nacional.

El Máximo Tribunal ha sentado esta línea al sostener que escapa a la competencia de los jueces pronunciarse sobre la conveniencia o equidad de los impuestos o contribuciones creados por el Congreso o las Legislaturas Provinciales (fallos 242:73; 249:99; 314:1293 y 329:2152 entre otros), línea que se refuerza con la siguiente afirmación: “no es competencia del poder judicial juzgar 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), así como tampoco le corresponde examinar si un gravamen ha sido o no aplicado de forma que contradice los “principios de la ciencia económica” (fallos: 249:99), ya que solo le incumbe declarar si repugna o no a los principios y garantías contenidos en la Constitución Nacional”.

A modo de cierre, estimo pertinente recordar algunos principios sentados por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en materia de inconstitucionalidad.

Es así que el Alto Tribunal ha sostenido que la declaración de inconstitucionalidad de una norma implica un acto de suma gravedad institucional, de manera que debe ser considerada como última ratio del orden jurídico y está a cargo de quien afirma la irrazonabilidad de una norma la fundamentación adecuada de su aseveración (Fallos: 345:165).

No puede fundarse en consideraciones generales, meramente abstractas o teóricas, ya que no sólo es necesario que la norma impugnada cause agravio, sino que deviene imperiosa su demostración, sirviendo de fundamento a la impugnación en el caso concreto. Ello implica que quien se considera legitimado para formular una declaración de inconstitucionalidad, debe acreditar que ha sido afectado por la aplicación de la norma cuya



validez cuestiona (LL, 128-57: DJBA, 82-149, entre otros) demostrando en términos concretos las circunstancias particulares en que el ejercicio de sus derechos resulta afectado por dicha aplicación (AS, 961-V-265; S.C. Bs. As. Agosto 27-963; AS, 963, Tomo II, 932). Por su parte, la C.S.J.N. ha sido contundente al señalar que “No cabe efectuar la declaración de inconstitucionalidad de una norma sino cuando la repugnancia del precepto con la cláusula constitucional invocada sea manifiesta, requiriendo de manera inexcusable un sólido desarrollo argumental y la demostración de un agravio determinado y específico (Voto de los jueces Maqueda y Rosatti en autos “ESSO PETROLERA ARGENTINA S.R.L. Y OTRO c/ MUNICIPALIDAD DE QUILMES s/ACCION CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA”; Fallos: 344:2123). Como se advierte, la procedencia de la defensa intentada se encuentra supeditada a la acreditación del agravio constitucional invocado.

En este sentido, la Corte Suprema ha dicho que “Es tarea del político modificar las normas que puedan generar disconformidad en la sociedad, y es tarea del juez distinguir entre disconformidad e inconstitucionalidad, la primera es una sensación prudencial, típica de todo ser humano, la segunda es una comprobación técnica, confiada en nuestro sistema a un especialista” (Voto del juez Rosatti en autos “Unión Cívica Radical de la Provincia de Santa Cruz y otros c/ Estado de la Provincia de Santa Cruz s/ amparo”, Fallos: 341:1869).

Ante otros supuestos de excepcionalidad, la jurisprudencia tiene dicho que “...el análisis de eficacia de los medios arbitrados para alcanzar los fines propuestos, la cuestión de saber si debieron elegirse esos u otros procedimientos, son ajenos a la jurisdicción y competencia de esta Corte Suprema, a la que sólo incumbe pronunciarse acerca de la razonabilidad de los medios elegidos por el Congreso; es decir que sólo debe examinar si son o no proporcionados a los fines que el legislador se propuso conseguir y, en consecuencia, decidir si es o no admisible la consiguiente restricción de los derechos individuales afectados. Pues como dijo en el caso de Fallos 171:349, el Tribunal nunca ha entendido que pueda substituir su criterio de conveniencia o eficacia económica o social al del Congreso de la Nación para pronunciarse sobre la validez o invalidez constitucional de





Poder Judicial de la Nación
JUZGADO FEDERAL DE RIO CUARTO

las leyes, sea de las que regulan trabajos, comercios o industrias con fines de policía, sea de las que establecen impuestos o tasas (Fallos: 98:20; 147:402; 150:89; 160:247); debe radicar su examen y pronunciamiento en la conformidad que de acuerdo con los arts. 28 y 31 de la Constitución Nacional deben guardar con ella las leyes de la Nación” (CSJN “ICHAUSPE Hnos. Pedro contra Junta Nacional de Carnes sobre devolución de pesos...”, del 1 de septiembre de 1944).

Otro antecedente, en este caso del Tribunal Fiscal de la Nación, lo configura el Impuesto sobre las Altas Rentas establecido por ley 25.239, que dispuso por única vez un gravamen considerado complejo en palabras del Tribunal citado (véase causa FRACCHIA, César del 4/5/2009). Allí se dijo frente al planteo de confiscatoriedad, violación de las garantías de igualdad y proporcionalidad que la ley no importa *per se* una infracción al orden constitucional. “Ello por cuanto, como es sabido, el legislador a la hora de seleccionar determinado hecho para gravarlo con una carga impositiva, repara en la capacidad contributiva del mismo”. “En otras palabras, el Estado, a fin de poderse hacer de ingresos necesarios para su existencia y funcionamiento, se vale entre otros medios de las prestaciones patrimoniales coactivas que realizan los obligados. En este orden de cosas, toda vez que no todos los sujetos gozan de igual aptitud económica, el legislador es quien cuenta con la facultad constitucional de determinar qué clase y que cuantía de obligación tributaria corresponde que soporte cada tipo de contribuyente. La capacidad contributiva funciona como limitador de la potestad tributaria del Estado”.

Dicho ello, a la luz de las probanzas rendidas en el presente caso concreto traído a decisorio, no puedo sino ponderar el marco legal que se cuestiona desde una prudente y contextualizada apreciación judicial, toda vez que se está ante una ley sancionada por el Congreso de la Nación, que no sólo impuso y denominó el Aporte Solidario Excepcional, sino que también dispuso sobre el destino de su producido, sin que se advierta lesión a derechos constitucionales de la actora.

Efectuada esta reseña debo recordar que conforme lo sostiene el Tribunal Cimero “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 en 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 (énfasis agregado) y particularmente cuando se trata de impuestos creados por el Poder Legislativo en virtud de sus facultades no discutidas, cabe tener presente que el exceso alegado como violación de la 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 de ese gravamen, al margen de accidentes transitorios y circunstanciales sobre la producción y el aprovechamiento de aquel” (Fallos 207:238).

Por otro lado, cabe referir que de autos no surge acreditada la imposibilidad material de hacer frente al aporte solidario cuestionado, ni su planteo por la actora, toda vez que a lo largo del presente proceso no se ha probado la imposibilidad de hacer frente a los importes – de acuerdo a su patrimonio – conforme lo previsto por la Ley 27.605.

Finalmente, en lo que refiere a los planteos que el actor introduce de manera subsidiaria, considero que su tratamiento deviene inoficioso a tenor de la naturaleza de los argumentos utilizados supra y en los que se sustenta la decisión que aquí se adopta.

En este punto, cabe recordar que en el estudio y análisis de las posiciones de las partes, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha dicho que los jueces no están obligados a analizar todas y cada una de las argumentaciones de las partes, sino tan sólo aquéllas que sean conducentes y posean relevancia para decidir el caso con sustento en un pronunciamiento válido (C.S.J.N., Fallos: 258:304; Fecha de firma: 22/05/2018 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 291:390; 297:140; 301:970, entre otros).

Corolario de lo expuesto y normas legales citadas corresponde rechazar la presente Acción Declarativa de Inconstitucionalidad, imponiendo las costas por el orden causado, toda vez que lo novedoso de la cuestión traída a la instancia pudo generar en el actor la creencia de su derecho.

V- Honorarios





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO FEDERAL DE RIO CUARTO

Los honorarios de los letrados de la parte actora Federico VINASSA, Leonardo SAUMELL, Sebastián PARISI y Emanuel Carlos VALONI se regulan de conformidad con los arts. 16, 19, 21, 22, 59 y 60 de la Ley 27.423 y Acordada 9/23 de la Corte Suprema de Justicia de la Nación. Como consecuencia de lo expuesto, tomando en consideración el monto a que asciende el Aporte cuestionado (**\$6.636.481,46**), la labor desarrollada y la complejidad de la cuestión, se regulan los honorarios del letrado Federico VINASSA en la cantidad de 11,66 UMA, que representan la suma de pesos CIENTO SETENTA Y CUATRO MIL DOSCIENTOS SIETE CON CINCUENTA CENTAVOS (\$174.207,50), los del abogado Leonardo SAUMELL en la cantidad de 11,66 UMA que representan la suma de pesos CIENTO SETENTA Y CUATRO MIL DOSCIENTOS SIETE CON CINCUENTA CENTAVOS (\$174.207,50), los del abogado Sebastián PARISI la cantidad de 11,66 UMA que representan la suma de pesos CIENTO SETENTA Y CUATRO MIL DOSCIENTOS SIETE CON CINCUENTA CENTAVOS (\$174.207,50), y los del abogado Emanuel Carlos VALONI la cantidad de 11.66 UMA que representan la suma de pesos CIENTO SETENTA Y CUATRO MIL DOSCIENTOS SIETE CON CINCUENTA CENTAVOS (\$174.207,50), conforme Acordada N° 09/2023 de la CSJN que las fija en \$ 14.933 el valor de la UMA.

Regular los honorarios de la Perito Contadora Oficial Ana Silvia MAGRI en 20 UMA equivalentes a PESOS DOSCIENTOS OCHO MIL (\$208.000), con más el 10% en concepto de aporte a la Caja de previsión Social del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de Córdoba (art. 7 inc. b) punto 2 de la Ley provincial 8349/93 modificada por Ley 10.050/12, Ley 7626. No corresponde regular honorarios a las letradas de la accionada conforme art. 2 Ley Arancelaria 27.423.

Dichos honorarios, deberán ser abonados dentro de los diez (10) días de quedar firme la presente regulación, conforme lo establecido en el art. 54 de la Ley 27.423.

Asimismo y conforme jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación corresponde el ingreso de la Tasa de Justicia, que se fija en el 3% del monto del



#35445448#365152655#20230418083747766

proceso (\$6.636.481,46), esto es la suma de \$199.094,44 , debiendo cada parte ingresar el porcentaje del 50% en virtud de la imposición de las costas.

Por lo expuesto y normas legales citadas

RESUELVO: **1)** Rechazar la Acción Declarativa de Inconstitucionalidad postulada por el Sr. M. C., CUIT 20-18012856-6, en contra de la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS. **2)** Imponer las costas por el orden causado (art. 68 –segundo párrafo del C.P.C.C.N.). Consecuentemente, corresponde el ingreso de la Tasa de Justicia, que se fija en el 3% de dicho valor, esto es la suma de \$199.094,44, debiendo cada parte ingresar el porcentaje del 50% en virtud de la imposición de las costas, bajo apercibimiento de ley. **3)** Regular los honorarios profesionales del letrado Federico VINASSA en la cantidad de 11,66 UMA para que representa la suma de pesos CIENTO SETENTA Y CUATRO MIL DOSCIENTOS SIETE CON CINCUENTA CENTAVOS (\$174.207,50), para el abogado Leonardo SAUMELL la cantidad de 11,66 UMA que representa la suma de pesos CIENTO SETENTA Y CUATRO MIL DOSCIENTOS SIETE CON CINCUENTA CENTAVOS (\$174.207,50), para el abogado Sebastián PARISI la cantidad de 11,66 UMA que representa la suma de pesos CIENTO SETENTA Y CUATRO MIL DOSCIENTOS SIETE CON CINCUENTA CENTAVOS (\$174.207,50), y para el abogado Emanuel Carlos VALONI la cantidad de 11,66 UMA para el que representa la suma de pesos CIENTO SETENTA Y CUATRO MIL DOSCIENTOS SIETE CON CINCUENTA CENTAVOS (\$174.207,50) conforme Acordada N° 09/2023 de la CSJN que las fija en \$ 14.933 el valor de la UMA. Regular los honorarios de la Perito Contadora Oficial Ana Silvia MAGRI en 20 UMA equivalentes a la suma de PESOS DOSCIENTOS OCHO MIL (\$208.000), con más el 10% en concepto de aporte a la Caja de previsión Social del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de Córdoba (art. 7 inc. b) punto 2 de la Ley provincial 8349/93 modificada por Ley 10.050/12, Ley 7626. Dichos honorarios, deberán ser abonados dentro de los diez (10) días de quedar firme la presente regulación, conforme lo establecido en el art. 54 de la Ley 27.423. No corresponde regular honorarios a las letradas de la accionada conforme art. 2 Ley Arancelaria 27.423. **4)** Protocolícese y hágase saber.





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO FEDERAL DE RIO CUARTO



#35445448#365152655#20230418083747766