



Poder Judicial de la Nación
CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL- SALA II

///nos Aires, 2 de julio de 2021.

Y VISTOS: estos autos, caratulados “Kelly, Guillermo Alejandro c/ EN - AFIP - ley 27.605 s/ proceso de conocimiento”, y

CONSIDERANDO:

1°) Que mediante la resolución de fecha 30 de abril de 2021, el Sr. juez de primera instancia rechazó la medida cautelar solicitada por el Sr. Guillermo Alejandro Kelly contra el Estado Nacional, Administración Federal de Ingresos Públicos (en adelante, AFIP), a fin de que se declarara la inconstitucionalidad de la ley 27.605, por la cual se estableció el aporte solidario y extraordinario destinado a ayudar a morigerar los efectos de la pandemia.

Para así decidir, tras reseñar los términos de la pretensión actoral y de señalar que la demandada había presentado el informe previsto por el art. 4° de la ley 26.854, refirió a los lineamientos que hacían a la procedencia de las medidas cautelares.

Señaló que en el *sub examine*, no se advertía que se hubiera logrado acreditar, con el debido sustento, la verosimilitud del derecho invocado por el actor.

En tal sentido precisó que, más allá de las argumentaciones del accionante relativas a la arbitrariedad y/o inconstitucionalidad de la norma impugnada, lo cierto era que la cuestión traída a su conocimiento revestía una entidad de por sí compleja, sustentada en cuestiones de carácter fáctico-jurídico, sobre las que no cabía pronunciarse en el restringido marco de conocimiento propio de un proceso cautelar.

Sostuvo que no bastaba con las argumentaciones realizadas por el actor –por muy significativas que resultaran– en la medida que las circunstancias del caso tornaban imprescindible la necesidad de un mayor conocimiento, requiriéndose el ofrecimiento de pruebas y la consiguiente acreditación de las circunstancias alegadas, y, por ende, de un mayor debate que no podía concretarse dentro del marco de la medida cautelar formulada.

Añadió que tampoco resultaba de las constancias de autos, que la ejecución de lo dispuesto en la ley pudiera causar graves daños que luego no pudieran repararse; “...máxime considerando que no se acreditó -ni siquiera mínimamente- en debida forma tal circunstancia,



en la medida que si bien el monto reclamado resulta significativo ello debe considerarse con relación a quién lo debe afrontar” (sic).

Recordó la doctrina del Alto Tribunal que sostenía que la presunción de validez de los actos de los poderes públicos impedía disponer por vía de una medida cautelar la suspensión de la aplicación de leyes o decretos si no se invocaba la irreparabilidad del perjuicio que aquélla pudiera producir a la actora (*Fallos*: 307:2267); así como la atinente a que cabía apreciar con estrictez las medidas cautelares que pudieran interferir en la renta pública (*Fallos*, 312:1010; 313:1420, entre otros).

Consideró que, en definitiva y sobre la base de las pautas expuestas, cabía concluir que en la presente causa no se configuraban los presupuestos de admisibilidad de las medidas cautelares, “...dado que la parte actora no cumplió con la carga de poner en evidencia, de manera circunstanciada, la ilegalidad y arbitrariedad que invoca como fundamento de su pretensión cautelar” (sic).

Reiteró que tampoco se había acreditado, en el caso, que el pago del aporte en cuestión pudiera causar graves daños que luego no pudieran repararse, en tanto el actor no había probado que tal circunstancia afectaba de manera significativa su patrimonio.

Apuntó, por otra parte, que la medida solicitada implicaba examinar aspectos que constituían el objeto del litigio, circunstancia que se encontraba, en principio, vedada en este tipo de procesos.

Citó jurisprudencia, para luego señalar que, de acogerse favorablemente la medida solicitada, la parte actora obtendría anticipadamente la satisfacción que perseguía con la acción de fondo intentada, afectándose el objeto del pleito, con menoscabo de garantías constitucionales como el derecho de defensa y de igualdad entre las partes. (

Puso de relieve, por último, que las resoluciones sobre medidas precautorias no revestían el carácter de sentencias definitivas, por lo que no podía pretenderse respecto de ellas la existencia de cosa juzgada material o formal y podían, por ende, ser modificadas cuando variaban las circunstancias de hecho.





Poder Judicial de la Nación
CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL- SALA II

2°) Que contra dicho pronunciamiento, el actor interpuso el recurso de apelación con fecha 6 de mayo de 2021, y presentó el pertinente memorial el 10 de mayo de 2021 –ver “PRESENTA MEMORIAL - ACOMPAÑA DOCUMENTAL [10/05/2021 12:17]”, incorporado al sistema el 11 de mayo de 2021–.

La demandada contestó el correspondiente traslado, el 21 de mayo de 2021 –ver “contesta traslado [21/05/2021 23:10]”, incorporado el 14 de junio de 2021–.

3°) Que el actor sostiene, luego de reseñar los fundamentos brindados en el escrito de inicio en apoyo de su pretensión, que al momento de dictar la resolución denegatoria de la medida cautelar, el Sr. juez sólo tiene en cuenta de manera parcial tales fundamentos, ya que únicamente menciona los relativos a la naturaleza jurídica del aporte, a la restricción al principio de igualdad ante la ley y a la confiscatoriedad, omitiendo argumentos tan importantes como la falta de residencia del contribuyente a la fecha del dictado de la norma y la retroactividad violatoria de derechos amparados constitucionalmente, la doble imposición entre el impuesto solidario y extraordinario y el impuesto sobre los bienes personales y la imposibilidad de disponer, para hacer frente al impuesto sobre la porción del patrimonio atribuible a quien fuera su cónyuge, para abonar el aporte a la fecha del vencimiento del mismo.

Manifiesta que la falta de abordaje de tales cuestiones genera una manifiesta violación al principio de razonabilidad consagrado por el art. 28 de la Constitución Nacional, denotando una arbitrariedad manifiesta.

Dice que las medidas cautelares se encuentran vinculadas a una cuestión de urgencia, que requiere de una solución inmediata a efectos de resguardar los derechos de los particulares frente a la lentitud del proceso judicial. Añade que tales medidas tienen como objetivo la tutela judicial efectiva, de rango constitucional. Cita el art. 8°, inc. 1°, de la Convención Americana sobre Derechos Humanos.

Apunta que la falta de tratamiento de las cuestiones planteadas, causan a su parte un gravamen irreparable.

Recuerda que el Sr. magistrado basa su decisión en que su parte no ha logrado acreditar la verosimilitud en el derecho.



Luego de transcribir los párrafos de la sentencia apelada que refieren a este recaudo, alude a que, de acuerdo al criterio adoptado por el Sr. juez, casi en ningún caso de la naturaleza del presente se podría dictar una medida cautelar, si es que se requiere tan profundo análisis.

Recalca que, conforme la doctrina del Alto Tribunal, para la configuración de este recaudo no se requiere un examen de certeza sino de mera apariencia del derecho.

Insiste en que el Sr. magistrado solamente tuvo en cuenta al analizar la verosimilitud en el derecho, lo atinente a la confiscatoriedad.

En relación a la afirmación del Sr. Juez consistente en que su parte no acreditó que el pago del aporte objetado pudiera causarle graves daños no susceptibles de ser reparados (afectación significativa de su patrimonio), alega que disiente con tal consideración, toda vez que acompañó oportunamente la prueba documental (informe de posición consolidada del Banco Itaú Internacional, Sucursal Miami, Florida, Estados Unidos de Norteamérica, al 31/12/2020) de la que surge que el rendimiento anual de los activos que posee el Sr. Kelly en dicha institución ascendió al 1,32% anual (período 2020). Pone de resalto que si se considera que la alícuota mínima fijada por el art. 5° de la ley 27.605 es del 3% sobre las tenencias existentes al 18/12/2020, ello patentiza que el aporte solidario y extraordinario no sólo absorbe la totalidad de la renta generada en el año sino que la duplica, consumiendo parte del capital invertido. Afirma que, por tal razón, se configura un supuesto de confiscatoriedad.

Manifiesta que también acompañó los papeles de trabajo de su declaración jurada del impuesto sobre los bienes personales correspondiente al ejercicio 2019, en la que se detallan los bienes sujetos al tributo, por lo que se puede tener una cabal idea del porcentaje de patrimonio afectado.

Refiere a la cifra que debería afrontar en concepto del impuesto cuestionado (equivalente, según indica, al valor de un departamento de dos ambientes en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires), aclarando que dicho monto corresponde únicamente a la porción





Poder Judicial de la Nación
CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL- SALA II

de sus bienes que se encuentran en el exterior, a lo que cabría sumarle los de la República Argentina.

En orden al peligro en la demora, puntualiza que su parte planteó oportunamente que la proximidad de la fecha de vencimiento del aporte (conforme R.G. AFIP N° 4930, el 30/3/2021), y lo dispuesto por el art. 9° de la ley 27.605 (en cuanto encomendaba a la AFIP la persecución del cobro del impuesto, con aplicación de la ley 11.683 y del régimen penal tributario), colocaban al Sr. Kelly en una situación de indefensión, toda vez que tales normas permitían la ejecución forzada del impuesto solidario y extraordinario, y, para el caso en que se hiciera lugar a la demanda instaurada por él, ya habría perdido parte de su patrimonio por las siguientes razones: a) el Sr. Kelly había dejado de tener actividades generadoras de ingresos con fecha 30/4/2020, en atención a la baja de residencia fiscal operada, por lo que sus activos en Argentina correspondían mayormente a bienes inmuebles, carentes de la liquidez inmediata que se requería para afrontar el pago del aporte; b) los activos de mayor liquidez del Sr. Kelly se encontraban en el exterior, en moneda extranjera, lo cual implicaba que para pagar el tributo debía vender parte de su porfolio o girar fondos desde el exterior (en este punto, alude a la coyuntura económica que atraviesa Argentina, a la pérdida del valor real de la moneda nacional y a las restricciones cambiarias existentes).

Reitera el monto que debería erogar para hacer frente al impuesto y se pregunta si en caso de que no se hiciera lugar a la medida cautelar aguardándose a la finalización del proceso, en caso de obtener el Sr. Kelly una sentencia favorable, éste podría recuperar, iniciando una acción de repetición, "... la suma en moneda dura (dólares estadounidenses) que implicaría tener que abonar el impuesto ante una ejecución fiscal por parte del Estado" (sic).

Expone que la respuesta a dicha pregunta es negativa, lo cual a su juicio encuentra sustento en que los últimos años el sistema legal en materia tributaria ha perdido la seguridad jurídica que solía tener (menciona las leyes 27.260, 27.541 y la 27.605).

Esgrime que "... para el Sr. Kelly sería de muy difícil concreción en el caso de obtener una sentencia definitiva favorable, y aún iniciando un juicio de repetición, recuperar la inversión que el 'aporte



solidario' le demandare; máxime si se tiene en cuenta que no sólo se trata de la inversión como capital en sí, sino también la renta que dicho capital deja de generar con el transcurso del tiempo" (sic).

Hace hincapié, luego de reseñar lo expuesto por el Sr. Magistrado de grado en punto al peligro en la demora, en que las medidas cautelares más que hacer justicia están destinadas a darle tiempo a la justicia.

Asevera que el Sr. Juez no vislumbró nada de lo planteado al dictar la resolución apelada.

Cita jurisprudencia que sostiene que, en atención a las especiales circunstancias del caso, existe mayor riesgo en denegar la medida que en concederla, y, asimismo, que tal concesión no importa una situación que no pueda ser revertida si la pretensión de fondo fuera rechazada.

Dice que esta situación aparece reforzada por el hecho de que el Sr. Kelly ha ofrecido como contracautela, el cincuenta por ciento indiviso de un inmueble sito en la Ciudad de Buenos Aires, con lo que se garantiza al erario la percepción de sus acreencias en el caso de que en la sentencia definitiva se rechace la acción.

Concluye que, por ende, el peligro en la demora se encuentra justificado en el *sub examine*.

Menciona los párrafos de la resolución apelada que versan sobre el interés público comprometido.

Se pregunta cuál es el interés público al que cabe darle prevalencia.

Repara en que, en el caso, se trata de un contribuyente que litiga a efectos de hacer valer sus derechos y garantías constitucionales, contra la opulencia del Estado, por lo que su parte es la más débil de la contienda. Añade que es mayor el daño que se puede causar al contribuyente que al erario.

Llama la atención sobre el hecho que mientras por ley 27.605 se instituye el aporte solidario y extraordinario para ayudar a morigerar los efectos de la pandemia generada por el Covid 19, solo el veinte por ciento de lo recaudado se destina a fines relacionados con ella (art. 7°, inc. 1° de la citada ley), siendo que un veinticinco por ciento se aplica a programas y proyectos que apruebe la Secretaría de Energía de





Poder Judicial de la Nación
CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL- SALA II

la Nación, de exploración, desarrollo y producción de gas natural (art. 7°, inc. 4° de dicho ordenamiento).

Dice que la demandada, al presentar el informe del art. 4° de la ley 26.854, intenta justificar la constitucionalidad de la ley 27.605 en las medidas dispuestas por el Poder Ejecutivo Nacional con anterioridad a la sanción del aporte solidario mediante los decretos de necesidad y urgencia Nros. 320/2020 (Ingreso Familiar de Emergencia; IFE) y 332/2020 (Programa de Asistencia al Trabajo y a la Producción; ATP), "... de manera que la falta de previsibilidad adoptada por el Poder Ejecutivo Nacional, recae en la sanción de una ley que impone a los administrados abonar un tributo soslayado, con retroactividad que vulnera garantías constitucionales de aquellos contribuyentes que no poseían residencia fiscal argentina al momento de ser sancionada la ley" (sic).

Insiste en que encontrándose los contribuyentes en una situación de vulnerabilidad ante la sanción de la ley 27.605, que retrotrae sus efectos a prácticamente un año de su entrada en vigencia e importa una doble imposición, el interés público debe ceder ante las situaciones particulares de los contribuyentes, en pos de los principios rectores de la república y de la seguridad jurídica.

Tras reiterar que se ocasiona más daño denegando la tutela que concediéndola, solicita que se haga lugar a la medida peticionada.

4°) Que al contestar el traslado del memorial, el Fisco Nacional sostiene, en primer lugar, que el escrito recursivo de su contraria no constituye una crítica concreta y razonada del fallo apelado.

Solicita que se confirme la resolución apelada. Ello, por cuanto (por las razones expuestas en su contestación, a cuyos términos cabe remitir, en atención a la brevedad) no se encuentra acreditada la apariencia de buen derecho, no existe peligro en la demora puesto que el daño que invoca el actor es hipotético y conjetural, y tampoco se ha logrado desvirtuar la presunción de legitimidad que ostenta la ley 27.605 y los reglamentos cuya suspensión aquél pretende.

5°) Que el actor inició la presente demanda, con el objeto que se declarara la inconstitucionalidad de la ley 27.605.

En dicho marco, solicitó el dictado de una medida cautelar a los efectos de que el Estado Nacional se abstuviera, hasta el



dictado de la sentencia definitiva, de dar cumplimiento a las disposiciones previstas en el ordenamiento legal impugnado.

Señaló que la verosimilitud en el derecho resultaba evidente, a la luz de las consideraciones expuestas en la demanda sobre la inconstitucionalidad manifiesta que atribuye a la ley 27.605.

En orden al peligro en la demora, alegó que dicho recaudo encontraba sustento en la circunstancia que la ley autorizaba a la AFIP para la percepción del gravamen instituido por la misma, así como la aplicación de la ley 11.683 y la ley penal tributaria, por lo que la demora en la tramitación de la causa podía ocasionar un grave perjuicio en el patrimonio del actor, debido a que el organismo recaudador se encontraba habilitado a iniciar el procedimiento de determinación de oficio del impuesto y, consecuentemente, la ejecución fiscal. Apuntó que los extremos indicados tornarían en ilusoria la pretensión de su parte, en tanto, en caso de obtener su parte una sentencia favorable a sus intereses, debería iniciar el proceso de repetición de todo lo que el Estado hubiera percibido en concepto del impuesto previsto por la ley 27.605.

Añadió que en la aventura del Gobierno Nacional por lograr la percepción del impuesto cuestionado, y a efectos de mantener el discurso consistente en que no se trataba de un tributo, mediante la disposición 22/2021 del Ministerio de Economía, Secretaría de Hacienda, se había dispuesto que el aporte solidario y extraordinario no era un ingreso tributario, razón por la cual se evidenciaba en mayor grado el peligro en la demora, puesto que podría autorizarse a la Administración Central a perseguir el cobro sin la debida determinación de oficio.

Sostuvo que debía tenerse también en cuenta que mediante la R.G. AFIP 4930/2021, se dispuso que el aporte solidario previsto por la ley 27.605 vencía con fecha 30 de marzo de 2021, fecha en que se tornaba exigible el impuesto, por lo que de no dictarse la medida cautelar solicitada, la AFIP podría comenzar a perseguir el cobro de dicho aporte, con la imposición de los accesorios (v.gr., intereses resarcitorios y punitivos, multas).

Ofreció como contracautela, el cincuenta por ciento indiviso de un inmueble.

Tal como se vio, el Sr. juez de grado rechazó la medida cautelar solicitada, decisión de la que se agravia el accionante.





Poder Judicial de la Nación
CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL- SALA II

6°) Que mediante la ley 27.605 se dispone: “[c]réase, con carácter de emergencia y por única vez, un aporte extraordinario, obligatorio, que recaerá sobre las personas mencionadas en el artículo 2° según sus bienes existentes a la fecha de entrada en vigencia de esta ley, determinados de acuerdo con las disposiciones de la presente ley” (ver art. 1°).

Los sujetos alcanzados por el mencionado aporte son los enunciados en el art. 2° de dicha ley, mientras que los arts. 3° a 5° prevén las cuestiones atinentes a la base de la determinación y forma de cálculo del mencionado aporte.

El art. 6° define el concepto de “repatriación” y el art. 7° contempla los destinos a los que será aplicado el producido de lo recaudado en concepto de aporte solidario. El art. 8° prescribe que el Poder Ejecutivo nacional deberá realizar una aplicación federal de los fondos recaudados.

Por otra parte, el art. 9° prevé que:

“Artículo 9°. - La aplicación, percepción y fiscalización del presente aporte estará a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos, resultando de aplicación supletoria las disposiciones de la ley 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, y el Régimen Penal Tributario del título IX de la ley 27.430 y sus modificaciones.

Asimismo, facúltase a la Administración Federal de Ingresos Públicos a dictar las normas complementarias para la determinación de plazos, formas de ingreso, presentación de declaraciones juradas y demás aspectos vinculados a la recaudación de este aporte.

Cuando las variaciones operadas en los bienes sujetos al aporte, durante los ciento ochenta (180) días inmediatos anteriores a la fecha de entrada en vigencia de esta ley, hicieran presumir, salvo prueba en contrario, una operación que configure un ardid evasivo o esté destinada a eludir su pago, la Administración Federal de Ingresos Públicos podrá disponer que aquellos se computen a los efectos de su determinación”.



Por último, mediante el art. 10 se dispone que la ley comenzará a regir el día de su publicación en el Boletín Oficial de la República Argentina.

Ha de apuntarse, por otra parte, que mediante el decreto 42/2021 el PEN reglamentó la ley 27.605 y que, asimismo, en relación con el aporte solidario y extraordinario, la AFIP dictó las resoluciones generales Nros.4930/2021, 4942/2021, 4945/2021, 4960/2021 y 4996/2021.

Así, en la R.G. 4930/2021 la Sra. Administradora Federal dispone que *“[l]os 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 PESOS DOSCIENTOS MILLONES (\$ 200.000.000.-)”* -ver el art. 4° de la citada resolución-. Y, mediante la R.G. (AFIP) 4954/2021, establece que *“[e]l vencimiento de las obligaciones de presentación de la declaración jurada y de pago, del aporte solidario y extraordinario previsto en la Ley N° 27.605 por parte de las personas humanas y las sucesiones indivisas indicadas en el artículo 2° de la mencionada ley, operará -en sustitución de lo previsto en la Resolución General N° 4.930 y su complementaria- el 16 de abril de 2021, inclusive”*.

7°) Que precisados los términos de la pretensión cautelar del accionante, reseñados los fundamentos de la sentencia de grado, los agravios del recurrente y lo señalado por el Fisco Nacional al contestar el traslado del memorial, y efectuada una breve referencia a la ley cuya inconstitucionalidad se plantea, interesa poner de relieve, a esta altura, 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.

En este aspecto, cabe precisar que si bien es cierto que los dos requisitos exigidos por el art. 230 del C.P.C.C.N. se hallan relacionados de modo tal que, a mayor peligro en la demora no cabe ser tan exigente en la demostración de la verosimilitud del derecho y viceversa, ello es posible cuando, de existir realmente tal peligro en la demora, se haya probado en forma mínima el *fumus bonis iuris*; no





Poder Judicial de la Nación
CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL- SALA II

pudiendo ser concedida la medida cautelar cuando no se ha podido demostrar la configuración de los mencionados recaudos.

Al respecto, se ha sostenido reiteradamente que los presupuestos procesales de las medidas cautelares se hallan de tal modo relacionados que, a mayor verosimilitud en el derecho puede atemperarse el rigor acerca del peligro en la demora y viceversa, sin embargo, lo cierto es que ambos recaudos deben hallarse siempre presentes (cfr. esta Sala en los autos “Digital Ventures SRL – Inc. Mec.- c/EN - AFIP DGI Resol. 92/11 s/proceso de conocimiento”, expte. N° 12.181/2012, sentencia del 03/05/2012, y sus citas).

Dicho de otro modo, la viabilidad de la medida exige la presencia de ambos recaudos previstos en el art. 230 del C.P.C.C.N. (verosimilitud del derecho y peligro en la demora), por lo que, sin perjuicio de la apreciación en torno al modo e intensidad en que pueden presentarse en cada supuesto en particular, la ausencia de uno de ellos impide el dictado de la cautelar (ver esta Sala, en otra integración *in re* “Unión de Usuarios y Consumidores- Inc Med c/ EN - SCI Resol 175/07 – SCT – Resol 9/04 s/proceso de conocimiento”, del 18/2/08; y en su anterior composición *in re* “Refosco José –Inc Med (28-V-10) c/ EN - M° Justicia RENAR- Resol 1992/09 s/proceso de conocimiento”, del 22/2/2011; y en su actual integración, en los autos “The House Group SA c/EN -AFIP- DGI- Resol 167/11 s/Dirección General Impositiva”, expte. N° 9994/2012, del 12/8/2014 entre otros).

8°) Que a la luz del criterio señalado en el considerando que antecede, cabe adelantar que en el *sub examine* no se advierte que se encuentre acreditado el peligro en la demora.

Es que, tal como se desprende de lo expuesto en el considerando 6°), la ley 27.605 prevé, en lo que aquí interesa, que “[/]a aplicación, percepción y fiscalización del presente aporte estará a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos, resultando de aplicación supletoria las disposiciones de la ley 11.683...” (sic). Y, en consonancia con ello, el art. 4° de la R.G. (AFIP) 4930/2021, establece que los contribuyentes deben presentar la correspondiente declaración jurada e ingresar el aporte solidario y extraordinario.

En tales condiciones, rigen para el caso, las normas de la ley 11.683 en materia de determinación de oficio (art. 16 y



siguientes), el régimen recursivo previsto en dicha ley (arts. 76, 86 y 165), y, en su caso, las disposiciones relativas a la ejecución fiscal (art. 92 y siguientes).

Así, no debe perderse de vista que conforme lo establece el art. 16 de la ley 11.683 -en lo que aquí importa-, “[c]uando no se hayan presentado declaraciones juradas o resulten impugnables las presentadas, la ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS procederá a determinar de oficio la materia imponible o el quebranto impositivo, en su caso, y a liquidar el gravamen correspondiente, sea en forma directa, por conocimiento cierto de dicha materia, sea mediante estimación, si los elementos conocidos sólo permiten presumir la existencia y magnitud de aquélla”.

En el procedimiento de determinación de oficio se contempla una vista al contribuyente, en la que éste puede interponer las defensas que estime corresponder y ofrecer las pruebas de las que intente valerse (art. 17 de la ley 11.683); procedimiento que dará lugar, en su caso, y una vez evacuada la vista o transcurrido el término otorgado para ello, al dictado, por parte del juez administrativo, de la resolución fundada por la que se determinará el tributo y se intimará a su pago dentro del término de quince días (art. 17 de la ley 11.683).

Por otra parte, contra la resolución determinativa, la ley de rito establece el régimen recursivo pertinente. Y, en el caso del recurso previsto por el art. 165 de la ley 11.683 por ante el Tribunal Fiscal de la Nación, el aludido ordenamiento legal señala que “[l]a interposición del recurso no suspenderá la intimación de pago respectiva, que deberá cumplirse en la forma establecida por la ley, salvo por la parte apelada” (art. 167 de la ley 11.683); ello, con excepción de los supuestos en los que el recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación sea manifiestamente improcedente, en cuyo caso, no se suspenderán los efectos del acto, de conformidad con el último párrafo del citado precepto de la ley 11.683, incorporado por la ley 27.430.

Es decir que, en caso de que el aquí actor no presente la declaración jurada correspondiente al aporte solidario (se recuerda que conforme lo dispuesto por R.G. AFIP N° 4954/2021, “[e]l vencimiento de las obligaciones de presentación de la declaración jurada y de pago, del aporte solidario y extraordinario previsto en la Ley N°





Poder Judicial de la Nación
CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL- SALA II

27.605 por parte de las personas humanas y las sucesiones indivisas indicadas en el artículo 2° de la mencionada ley, operará -en sustitución de lo previsto en la Resolución General N° 4.930 y su complementaria- el 16 de abril de 2021, inclusive” -ver art. 1°-; y que, por lo demás, el actor no ha informado ni acreditado la presentación de la declaración jurada correspondiente al aporte solidario), lo cierto es que la AFIP deberá, a los efectos de determinar dicho aporte y perseguir el consecuente pago del mismo, recurrir al procedimiento previsto por el art. 16 y concordantes de la ley de procedimientos tributarios.

Y, únicamente una vez que, llegado el caso, sea determinado el aporte mediante resolución fundada y hubiera vencido el plazo establecido en dicha resolución determinativa para el pago del mismo (y siempre, en principio, que el accionante no haya deducido el recurso que prevé efectos suspensivos –art. 165 de la ley 11.683, con el alcance dispuesto por el art. 167 de dicho ordenamiento–), podrá el organismo fiscal acudir a la vía de apremio prevista por la ley 11.683, a los efectos del cobro compulsivo de dicho aporte solidario.

Por ser ello así, no se advierte en el *sub examine* el acaecimiento inminente del inicio del procedimiento compulsivo de cobro por parte del organismo fiscal. Y, en consecuencia, la circunstancia de la que parte el recurrente para intentar justificar, en el caso, el peligro en la demora (dado por la posibilidad de inicio de la ejecución fiscal y posteriores consecuencias derivadas de ello, tales como, en el caso de obtener una sentencia de fondo favorable a su pretensión en las presentes actuaciones, tener que recurrir a un juicio de repetición a los efectos de obtener la devolución de lo pagado al ente fiscal), no se vislumbra, a la fecha, como un un factor de riesgo susceptible de acontecer de manera inmediata o tan siquiera inminente.

Por lo demás, el recurrente tampoco aporta constancia alguna que acredite el inicio, por parte de la AFIP, del procedimiento determinativo.

Y, en cuanto a lo dicho en la demanda (bien que ello no ha sido reiterado en el memorial) en cuanto a que en la disposición 22/2021 de la Secretaría de Hacienda se había señalado que el aporte no constituía un ingreso tributario, razón por la cual se evidenciaba en mayor grado el peligro en la demora puesto que podría autorizarse a la AFIP a



perseguir el cobro sin la debida determinación de oficio, cabe apuntar que la consecuencia que el accionante sostiene se deriva de lo previsto por la mencionada disposición es hipotética y conjetural, pues, más allá que no se vislumbra *prima facie* que la incorporación del "...concepto '12.9.4 Aporte Solidario y Extraordinario para Ayudar a Morigerar los Efectos de la Pandemia' en la clase '12.9 Otros' del tipo '12. Ingresos no tributarios' del clasificador de recursos por rubros" (tal lo prescripto por el art. 1° de la disposición 22/2021 señalada) habilite al ente recaudador a perseguir el cobro de dicho aporte sin la previa determinación de oficio, lo cierto es que el actor no ha acreditado que el fisco le hubiera reclamado –o haya articulado los mecanismos relativos a– el pago del concepto cuestionado.

En este último aspecto, por lo demás, no debe perderse de vista –se reitera–, que la propia R.G. AFIP 4930/2021 establece como recaudo la presentación de la declaración jurada del aporte solidario y extraordinario por parte de los contribuyentes, lo que resta entidad a la sospecha esgrimida por el accionante.

9°) Que la circunstancia de que no se encuentre acreditado en autos el peligro en la demora alcanza, a juicio de este Tribunal, para confirmar la decisión de grado de rechazar la medida cautelar peticionada, sin que resulte necesario examinar lo atinente a la verosimilitud en el derecho, ni la queja dirigida a cuestionar lo decidido por el Sr. magistrado en orden a la falta de configuración de dicho recaudo.

Ello, en tanto, tal como ya se expusiera, ambos recaudos (verosimilitud en el derecho y peligro en la demora) deben encontrarse necesariamente presentes a los efectos del otorgamiento de la tutela requerida, y atendiendo a que –como bien lo señala el Sr. juez–, las resoluciones sobre medidas precautorias no revisten el carácter de sentencias definitivas, por lo que pueden ser modificadas cuando varían las circunstancias de hecho tomadas en consideración a los efectos de resolver sobre su admisibilidad.

Llegado a este punto, es oportuno recordar, por lo demás, que los jueces no estamos 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





Poder Judicial de la Nación
CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL- SALA II

(Fallos, 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 291:390; 297:140; 301:970, entre muchos otros).

Por lo expuesto, el Tribunal **RESUELVE**: rechazar la apelación del actor y confirmar la sentencia apelada en cuanto fue motivo de agravios; con costas.

Regístrese, notifíquese y gírese.

JOSÉ LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA

LUIS M. MÁRQUEZ

MARÍA CLAUDIA CAPUTI

