República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
1983/2023 - 40 AÑOS DE DEMOCRACIA

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-90332245-APN-VOCIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 4 de Agosto de 2023

Referencia: SENTENCIA EX-2022-98200642-APN-SGAI#TFN ZINGARO LUIS JOSE

En Buenos Aires, en el día de la fecha, se reúnen los miembros de la Sala A del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Pablo Alejandro Porporatto (Vocal Subrogante de la 3ra Nominación), Agustina O'Donnell (Vocal Subrogante de la 1ra. Nominación) y Laura Amalia Guzmán (Vocal Titular de la 2da. Nominación) y fin de resolver el recurso deducido que tramita bajo N° de causa EX-2022-98200642-APN-SGAI#TFN, caratulada: **"ZINGARO LUIS JOSÉ s/apelación**".

El Dr. Porporatto dijo:

I- Que mediante RE-2022-98190507-APN-SGAI#TFN, la actora interpone recurso de apelación contra la resolución de fecha 26 de agosto de 2022, suscripta por el Jefe de la División y Recursos de la Dirección Regional La Plata de la AFIP-DGI, mediante la cual se determina de oficio el Aporte Solidario y Extraordinario para morigerar los efectos de la pandemia (Ley Nº 27.605/2020) por la suma de $ 10.743.483,59, con más intereses resarcitorios. Asimismo se aplica una multa equivalente al 100% del aporte reclamado, con sustento en lo dispuesto por el art. 45 (t.o. vigente).

Opone como cuestión previa la excepción de litispendencia y la suspensión del proceso, en atención que se encuentra en marcha otro proceso judicial con anterioridad ante el Juzgado Nacional Nº 12 en lo Contencioso Administrativo Federal, caratulado "Zingaro Luis José c/ EN AFIP -Ley 27605 s/proceso de conocimiento" Expte. Nº 11385/2021, cuyo objeto es hacer cesar el estado de incertidumbre en relación a su patrimonio, solicitándose la declaración de inconstitucionalidad de los arts. 1, 2, 3, 4 y 9 de la ley 27.605 y de sus respectivas normas reglamentarias.

Señala que el juez interviniente incidirá necesariamente en el resultado del presente recurso de apelación, ya que, si se declara la inconstitucionalidad de los artículos de la ley 27.605, dará como resultado su inaplicabilidad en el caso concreto, por lo que -a su juicio- resulta evidente la existencia de una íntima vinculación conceptual entre ambas cuestiones y hace necesaria la suspensión de estas actuaciones.

Precisa que el fundamento del presente planteo de suspensión es la posibilidad del dictado de sentencias contradictoria, aún cuando no se verifique técnicamente una identidad de objeto. Este concepto se basa en la

posibilidad de que la resolución en cuestión interfiera o afecte sustancialmente el resultado de la otra, al representar el resultado de un litigio la premisa conceptual sobre la cual deberá apoyarse la decisión de otra contienda abierta en forma paralela.

Considera que la posibilidad de que se dicten sentencias contradictorias en caso de pretender que ambas controversias transiten y se resuelvan separadamente por sus vías correspondientes, impone la necesidad de armonizar la tramitación de ambas cuestiones, compatibilizando las soluciones que podría eventualmente recaer encada una de las contiendas. Cita jurisprudencia.

Expone luego los argumentos de hecho y de derecho sobre el fondo de la causa, ofrece prueba, solicita la revocación de la resolución apelada, con costas. Hace reserva del caso federal.

II- Que mediante IF-2022-138440139-APN-DTD#JGM contesta la representación fiscal el traslado del recurso.

Señala en primer término que respecto de la litispendencia, si bien la apelante no le otorga a tal planteo el carácter de “excepción”, lo cierto es que la ley de rito le asigna tal carácter al contemplarlo en el art. 171, teniendo en cuenta que la actora alega la identidad de objeto, partes y fundamento y cita jurisprudencia en favor de su postura.

En ese contexto se refiere a que no existe normal legal que impida seguir adelante con un procedimiento de determinación de oficio mientras se está tramitando otro proceso judicial, tampoco el procedimiento de apelación ante el Tribunal -Fiscal de la Nación, aclarando que no hubo ningún pronunciamiento de la Justicia que impidiera a la Administración proseguir con el trámite de las presentes actuaciones.

Puntualiza que la excepción de litispendencia, es un efecto procesal que se genera tras la presentación de una demanda, en contra del demandante, que le impide iniciar un nuevo juicio contra demandado, sobre la misma materia, pues en dicha situación el último tiene la posibilidad de oponerse alegando tal situación y pretender que se dicten sentencias contradictorias.

Agrega que en autos no se verifica la triple identidad requerida para la procedencia de la excepción de litispendencia o la suspensión del procedimiento solicitada. La propia parte actora reconoce en su presentación que no existe identidad de objeto en tanto en estos actuados se recurre un acto de determinación de oficio, mientras que en el ámbito judicial el objeto de la acción declarativa de inconstitucionalidad, vinculada con la situación de incertidumbre por el dictado de la ley 27.605, por lo que solicita su rechazo, con costas.

Luego se refiere a los agravios de fondo y peticiona se confirme la resolución apelada, con costas.

III- Que mediante PV-2023-6941642-APN-VOCIII#TFN se resuelve tratar como de previo y especial pronunciamiento la litispendencia planteada por la actora y mediante IF-2023-73914774-APN-VOCIII#TFN pasan los autos a sentencia.

IV- Que, corresponde pronunciarse con relación a la excepción de litispendencia opuesta por la parte actora.

Que, debe señalarse que existe litispendencia cuando se tramitan dos procesos pendientes entre las mismas partes, en virtud de la misma causa y por el mismo objeto, es decir, frente a la coexistencia de dos pretensiones cuyos elementos son idénticos.

Que, como afirma Alsina “dos acciones son iguales cuando intervienen las mismas personas, tienen la misma causa y se dirigen al mismo objeto” (Alsina Hugo, Tratado Teórico Práctico de Derecho Civil y Comercial Tº 1,

pág. 376).

Que, tal como lo señala Lino Enrique Palacio (“Manual De Derecho Procesal Civil” – Tomo I) y Osvaldo Alfredo Gozaíni (Código Procesal Civil y Comercial de la Nación Comentado y Anotado, Ed. La Ley, Tomo II, pág. 271 y ste.), para la procedencia de la excepción que nos ocupa, se requiere también que ambos procesos sean susceptibles de sustanciarse por los mismos trámites.

Que, en definitiva, la excepción de litispendencia tiene como fundamento la necesidad de evitar que una misma pretensión sea objeto de un doble conocimiento, lo cual posibilitaría que sobre la misma recaigan sentencias contradictorias.

Que, cabe aclarar que la Ley Nº 22.434 modificó el artículo 190 del C.P.C.C.N. y eliminó la posibilidad de obtener la acumulación de procesos mediante la excepción de litispendencia, por entender que ésta sólo pretende evitar la posibilidad de que un única situación de hecho o de derecho se juzgue en dos procesos distintos, de manera tal que la defensa se reduce actualmente a los supuestos en que exista la triple identidad (partes, objeto y causa).

Que, entrando al análisis del caso concreto traído a decisión de este Tribunal, cabe adelantar que corresponde rechazar la excepción de litispendencia planteada por la parte actora.

Que, en efecto, en autos el recurrente funda la excepción intentada en la conexidad que existiría la acción judicial declarativa de certeza constitucional que tramita ante el Juzgado Nacional en lo Contencioso Administrativo Federal, caratulado “ Zingaro Luis José c/ EN AFIP -Ley 27605 s/proceso de conocimiento” Expte. Nº 11385/2021 y el recurso de apelación incoado ante este Tribunal.

Que, cabe reiterar que es una de las condiciones para la procedencia de la excepción planteada, que debe tratarse de "pleitos análogos" (CSJN, 18/4/1928, JA T. XXVII, pág. 429), y que de acuerdo al artículo 354 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, los procesos deben ser "idénticos".

Que, en este sentido es evidente la diferente naturaleza de la acción declarativa que ha intentado la actora en sede judicial con la que se ha planteado ante este Tribunal, puesto que en los presentes autos los juzgadores deben abocarse al conocimiento de la materia tributaria y de los hechos que le dan sustento, así como de las pruebas que se produzcan y el aspecto sancionatorio, por lo que no se da el supuesto de que una misma pretensión sea juzgada dos veces, a lo que cabe agregar que ambos procesos no se sustancian por los mismos trámites, ni que las partes actúen en la misma calidad en los dos casos. (CNCiv., B, La Ley 110-945, 9029-S y otra jurisprudencia citada por Palacio, Lino E.; "Manual de Derecho Procesal Civil", T. I, pág. 393).

Que, a mayor abundamiento, cabe consignar que la acción meramente declarativa tiene carácter subsidiario, pues está subordinada a otro medio legal e idóneo que evite un perjuicio (CNCiv Sala C “Almagro Construcciones S.A. c/ Howosad Silvia E” - La Ley 1996-A, 800), pero aún en casos en que se admite la procedencia de esta acción en relación al cobro de impuestos, la sustanciación del juicio no debe impedir la percepción de éstos, pues el procedimiento declarativo no excluye necesariamente el cobro compulsivo que la demandada puede intentar por las vías procesales pertinentes (CSJN 10/10/1996 “Empresa Distribuidora Sur S.A. –Edesur S.A. c/Pcia. de Buenos Aires”), como así tampoco impide, durante su sustanciación, la recaudación de impuesto (CSJN 19/3/1987 "Newland, Leonardo L. A. c/Santiago del Estero, Provincia de s/eximición de inversiones y recargos"), y mucho menos, en consecuencia, la sustanciación de la presente causa.

Que en igual sentido se ha pronunciado la Sala B, en anterior composición, en “ALICIATI, CARLOS

DOMINGO”,sentencia del 11/11/2009, y la Sala A en “INSUMOS BIOMEDICOS S.A.”, sentencia del 26/04/2017.

Que en virtud de lo expuesto, cabe concluir que no se dan en el caso de autos circunstancias que justifiquen la declaración de litispendencia y, en consecuencia, corresponde rechazar dicha excepción, con costas.

La .Dra. O'Donnell dijo:

Que adhiere al voto del Vocal Instructor.

La Dra. Guzmán dijo:

I.- Que vienen los autos a fin de resolver la procedencia de la excepción de litispendencia articulada y la consecuente suspensión del presente proceso hasta tanto recaiga sentencia en la causa caratulada: “ZINGARO, LUIS JOSE C/EN –AFIP- LEY 27605 S/PROCESO DE CONOCIMIENTO”, expte. Nº 11.385/2021, en trámite ante el Juzgado Contencioso Administrativo Federal N°12.

Ante todo, considero oportuno señalar que existe litispendencia cuando se tramitan dos procesos pendientes entre las mismas partes, en virtud de la misma causa y por el mismo objeto. El fundamento de su procedencia reside en la necesidad de evitar que una misma pretensión sea juzgada dos veces, o aun en el supuesto de no concurrir las tres identidades (objeto, sujeto y causa), cuando por razones de conexidad, exista la posibilidad de que se dicten sentencias contradictorias, y el consiguiente escándalo jurídico que fácilmente podría originar el tratamiento autónomo de pretensiones vinculadas, con la consiguiente inoperancia de la actividad judicial que esa circunstancia necesaria comporta.

Ahora bien, de acuerdo con conocida doctrina, la defensa también procede cuando existen “…dos o más juicios conexos, aunque no concurran los requisitos de las tres identidades…la conexidad supone dos procesos distintos sin haberse tratado necesariamente entre las mismas partes, con el mismo objeto y fundamentos en la misma causa, presentan tales vinculaciones que si los jueces que conocen de ellas dictasen sentencias separadamente, podrían resultar contrarias y en consecuencia de ejecución imposible” (Alsina, Hugo, “Tratado Teórico Práctico de Derecho Procesal Civil y Comercial, T° III, pág. 106).

En esa dirección, aclara dicho autor, la regla de la triple identidad no sienta una norma o guía para el razonamiento lógico que remite lo esencial de la cuestión a la apreciación del juzgador a efectos de valorar este impedimento procesal que tiende a evitar que una misma acción sea deducida dos veces, puesto que se extingue por su ejercicio.

Posición ésta recepcionada por nuestra más Alto Tribunal cuando expresó que “Corresponde admitir la excepción de litispendencia, aunque no concurra la triple identidad de sujeto, objeto y causa, cuando se evidencia la posibilidad de fallos contradictorios, en cuyo caso la solución se logra por razones de conexidad…” (Vid. Fallos 314:811). (vid. entre muchos otros, TFN, Sala A, Asociación Civil La Isla S.A., 30/8/2010; Sala C; “Invierno, Gustavo Pablo”).

II.- Que, en ese contexto, corresponde analizar si la defensa opuesta debe ser acogida favorablemente.

Conforme lo que surge de autos y del relato de los hechos efectuado por el Vocal Instructor, el recurrente impugna la resolución de fecha 26 de agosto de 2022, mediante la cual se determina de oficio su obligación frente al Aporte Solidario y Extraordinario para morigerar los efectos de la Pandemia, creado por ley 27.605, por el

período fiscal 2020, y se aplica multa en los términos del artículo 45 de la ley 11.683 (t.o. en 1998 y sus modificaciones).

Asimismo, y como sustento de su defensa previa, informa que inició acción declarativa de certeza con el objeto que se declare la inaplicabilidad del mencionado Aporte por considerar que resulta violatorio de derechos y garantías de raigambre constitucional, en particular, de la capacidad contributiva, de propiedad, razonabilidad e igualdad.

Conforme se desprende del escrito acompañado como prueba documental (Vid. RE-2022-9819507-APN-SGAI#TFN), la cuestión en debate en aquella acción se centra en las disposiciones de la ley 27.605, junto con sus normas reglamentarias, en cuanto establecen la creación de un Aporte Extraordinario Obligatorio, con carácter de emergencia y por única vez, a cargo de las personas humanas residentes en el país que recae sobre la totalidad de los bienes de su propiedad al 18/12/2020. Expresa que dicho aporte implica una exacción de fondos definitiva en tanto no está sujeta a reintegro alguno por lo que no es temporal. Asimismo, alega que importa un avance sobre la composición de su capital toda vez que grava activos que no produjeron renta implicando una reducción de la sustancia y esencia de su derecho de propiedad. Vulnera, agrega, su capacidad contributiva y el derecho de propiedad. A su criterio, afecta la garantía de razonabilidad que debe imperar en la normativa que afecte el patrimonio de los contribuyentes y violenta el principio de igualdad, por cuanto a su criterio incurre en discriminaciones arbitrarias desde una triple perspectiva: a) impone injustificadamente un tributo sobre una determinada clase de la sociedad sin un criterio rector válido; b) impone alícuotas superiores sobre aquellos contribuyentes que cuentan con bienes en el exterior, no siendo la ubicación de los bienes un criterio para distinguir o someter a contribuyentes a un tratamiento más agravado e c) impone en forma arbitraria una obligación de repatriar un 30% de los activos financieros en el exterior para lograr equiparar el tratamiento impositivo de bienes en el país con aquellos que tienen parte en el exterior.

Ahora bien, los argumentos expuestos en aquella acción se encuentran íntimamente vinculados y resultan idénticos a los que sustentan el recurso interpuesto ante este Tribunal. En efecto, luego de efectuar un análisis del tributo en cuestión y cuestionar el procedimiento determinativo, plantea que la situación de emergencia no puede habilitar la afectación de garantías constitucionales ni alterar el principio de razonabilidad de las medidas adoptadas. No puede, dice, afectarse el principio de no confiscatoriedad y establecer un tributo sin considerar la real capacidad contributiva. Finalmente, cuestiona la constitucionalidad del artículo 5 de la ley porque otorga un tratamiento distinto y más gravoso para determinados bienes teniendo en consideración su ubicación.

III.- Que, en ese contexto fáctico y jurídico, la defensa de la recurrente debe ser acogida favorablemente, en tanto se trata de causas sustancialmente vinculadas, por cuanto existe identidad de causa, objeto y partes, debiendo puntualizarse que lo que se resuelva en estos autos podría –eventualmente- contradecirse con lo que se decida en aquella causa e instancias posteriores, generando un “escándalo jurídico”, habida cuenta que en ambos trámites se cuestiona, en definitiva, la constitucionalidad y legitimidad de la aplicación de la ley 27.605, que creó el Aporte Solidario Extraordinario. (Vid. sobre una cuestión análoga C.NCONT.ADM. FED. Sala IV, “Yacimientos Mineros Agua de Dionisio”, 30/9/2010).

IV.- Que finalmente, entiendo oportuno señalar que si el fundamento de la impugnación es de orden constitucional, la imposibilidad de este Tribunal de ejercer el control negativo de constitucionalidad impide considerar esta vía como la idónea para su discusión. De allí que, a mi modo de ver, frente a un acto de alcance individual (determinación de oficio) en el que se pretenda el ejercicio de control de constitucionalidad, podrá el contribuyente ocurrir a esta instancia jurisdiccional, y deducir acción declarativa de certeza ante la justicia con el objeto de obtener una declaración sobre aquél planteo. En este caso, pues, se deberá suspender el trámite hasta

tanto se resuelva la acción declarativa de certeza operando como una especie de excepción de litispendencia por conexidad.

> En efecto. Como con justeza los explica el Profesor Calamandrei “En los casos en que el desplazamiento de competencia no es posible ni en un sentido ni en otro (porque por ejemplo, tanto la competencia para la causa originaria como la competencia para la prejudicial están determinadas por razones de materia), la ley, en lugar a de la reunión de las causas, se contenta con prescribir la suspensión de la primera hasta tanto que haya sido decidida la segunda...” (vid. Calamandrei, Piero, “Instituciones de Derecho Procesal Civil”, Volumen II, 224).

De tal forma, entiendo que, la acción declarativa de certeza y el régimen recursivo de la ley 11.683, resultan complementarios -en el caso como el de de autos- por lo que voto, en el sentido de hacer lugar a la excepción de litispendencia articulada por la actora, con costas.

En virtud de la votación que antecede, por mayoría, **SE RESUELVE:**

Rechazar la excepción de litispendencia opuesta por la actora, con costas.

Regístrese, notifíquese y vuelvan los autos al Vocal Instructor para continuar con el trámite de la causa.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.08.03 18:10:48 -03:00

Agustina O'Donnell
Vocal Subrogante
Vocalía I Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.08.03 19:03:14 -03:00

Laura Amalia Guzman
Vocal
Vocalía II Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.08.04 11:05:30 -03:00

Pablo Alejandro Porporatto
Vocal Subrogante
Vocalía III Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.08.04 11:05:31 -03:00