República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA DEFENSA DE LA VIDA, LA LIBERTAD Y LA PROPIEDAD

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2024-18977854-APN-VOCIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 22 de Febrero de 2024

Referencia: Sentencia EX-2023-105014829-APN-SGAI#TFN CARLETTO MARIA INES

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), Armando Magallón (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-2023-105014829-APN-SGAI#TFN, caratulada: “ **CARLETTO MARÍA INES s/recurso de apelación”**

El Dr. Porporatto dijo:

I- Que mediante RE-2023-105007628-APN-SGAI#TFN, la actora interpone recurso de apelación contra la resolución de fecha 25 de agosto de 2023, suscripta por el Jefa de la Sección Impugnaciones de la Seguridad Social a cargo de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Tucumán 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 el período 2020, en la suma de $ 15.816.343,92, 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).

Plantea en primer término la excepción de litispendencia, en atención que interpuso demanda contra el Estado Nacional reclamando la inconstitucionalidad de los arts. 1 a 9 de la ley 27.605 y de las normas complementarias, tramitando el juicio ante el Juzgado Federal II, Secretaría Civil de Tucumán y se encuentra identificado como “Carletto María Inés c/Estado Nacional s/acción declarativa de inconstitucionalidad” Expte. Nº 1515/2021.

Entiende que en el juicio mencionado precedentemente tiene una implicancia determinante sobre el ajuste practicado por el organismo fiscal en estas actuaciones toda vez que en esos autos se discute la existencia misma de la obligación, todo ello a partir del cuestionamiento de constitucionalidad de los preceptos normativos que sustenta la determinación de oficio.

Considera que los efectos jurídicos de la sentencia que se dictará en el proceso de inconstitucionalidad indicado, necesariamente proyectará sus consecuencias al presente litigio en razón de que se trata de las mismas

partes vinculadas por una relación jurídica constituida sobre normas tributarias que habrán de desaparecer del mundo jurídico al ser declaradas inconstitucionales.

Solicita se haga lugar a la litispendencia planteada y, en consecuencia suspender el trámite de las presentes actuaciones hasta tanto recaiga sentencia firme en el fueron judicial.

II- Que mediante IF-2023-142180201-APN-DTD#JGM contesta la representación fiscal el traslado del recurso.

En relación a la litispendencia opuesta, manifiesta que es indudablemente improcedente, cita sentencias de este Tribunal en favor de su postura.

Puntualiza que el planteo formulado y exige un análisis particular y específico que sólo el Tribunal Fiscal puede resolver dada su condición de tribunal especial. De lo contrario, siguiendo la tesis de la recurrente, podría haber interpuesto la demanda en el fuero contencioso administrativo y abogado por esta pretendida litispendencia en esa jurisdicción.

Advierte que al desdoblar el reclamo, reconoce la naturaleza jurídica disímil de ambos planteos, 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-2024-14768601-APN-VOCIII#TFN se resuelve tratar como de previo y especial pronunciamiento la excepción de litispendencia planteada por la actora y mediante IF-2024-16620818-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 la recurrente funda la excepción intentada en la conexidad que existiría entre la acción judicial declarativa de certeza constitucional que tramita ante el Juzgado Federal II, Secretaría Civil de Tucumán caratulado “Carletto María Inés c/Estado Nacional s/acción declarativa de inconstitucionalidad” Expte. Nº 1515/2021. 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 y en el mismo sentido, la Sala B en el precedente “Hidroeléctrica Los Nihuiles S.A. s/Apelación” y su acumulado N° 48.303-I, del 14/03/2022.

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.

El Dr. Magallón dijo:

Que adhiere al voto del Dr. Porporatto

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: “Carletto María Inés c/Estado Nacional s/acción declarativa de inconstitucionalidad” Expte. Nº 1515/2021., en trámite ante el Juzgado Federal II, Secretaría Civil de Tucumán

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 nuestro 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, la recurrente impugna la resolución de fecha 22 de junio de 2023, 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, los consagrados en los artículos 4, 14, 16, 17, 18, 19, 28 y 33 de la Constitución Nacional.

De lo que surge desprende del escrito acompañado como prueba documental (Vid. RE-2023-105008134-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, comprendidos y valuados en los términos del Título VI de

la ley 23.966, independientemente del tratamiento que revistan frente a dicho gravamen, cuando su valor exceda los $ 200.000.000.

En dicha presentación, cuestiona el *"nomen iuris"* utilizado por el legislador para concluir que se trata de un tributo y por sujeto, como tal, a los principios y garantías que reglan la materia. Plantea que dicho tributo violenta el principio de generalidad y de igualdad estatuidos en los artículos 4 y 16 de nuestro texto constitucional. En este sentido, cuestiona la arbitrariedad en la elección de gravar patrimonios superiores a los $ 200.000.000. Cuestiona que la crisis económica alegada sea soportada sobre determinados número de contribuyentes. Alega la falsedad ideológica de la excusa de la pandemia. Por último, plantea que el gravamen impuesto resulta confiscatorio. Cita en sustento de toda su defensa tanto doctrina como jurisprudencia de nuestro máximo Tribunal.

Así es ello, los argumentos expuestos en aquella acción resultan idénticos a los que sustentan el recurso interpuesto ante este Tribunal.

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 el Juzgado Federal de Bahía Blanca 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, así como la forma de computar algunos bienes a fin de determinar la base imponible, cuestiones éstas cuya dilucidación es esencial para la solución definitiva de la controversia que se suscita. (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 para su impugnación, 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 lo 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 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) (el destacado es propio).

A mi modo de ver, la acción declarativa de certeza y el régimen recursivo de la ley 11683, resultan complementarios -en caso como el 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:**

No hacer lugar a 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 Armando Magallon
Date: 2024.02.22 14:55:00 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Armando Magallon
Vocal Subrogante
Vocalía I Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.02.22 15:53:41 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.02.22 17:47:30 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.02.22 17:47:31 -03:00