República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-56029497-APN-VOCII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 5 de Junio de 2026

Referencia: SENT. LITIS PEN. / CARLETTO MARIA EMILIA

En Buenos Aires, se reúnen los miembros de la Sala “A”, los Dres. Laura A. Guzmán (Vocal Titular de la Segunda Nominación); Pablo A. Porporatto (Vocal Subrogante de la Tercera Nominación) y Viviana Marmillón (Vocal Subrogante de la Primera Nominación) , a fin de resolver el expediente N° EX-2023-131000004- -APN-SGAI#TFN, caratulado: **“CARLETTO MARIA EMILIA s/recurso de apelación";**

La Dra. Guzmán dijo:

I.- Que mediante RE-2023-130999611-APN-SGAI#TFN se interpone recurso de apelación contra la resolución 65/2023 de la Dirección Regional Tucumán de A.F.I.P. por la que se determinó oficio en el impuesto al Aporte Solidario y Extraordinario –Ley 27.605-, con más los intereses resarcitorios y en donde se le aplicó una multa con sustento en el art. 45 de la ley 11.683 tv.

Conforme surge de la documental acompañada como Anexo I, con fecha 29 de abril de 2021 la actora promovió acción meramente declarativa de inconstitucionalidad contra el Estado Nacional, a fin de que se declare la invalidez constitucional de los arts. 1 a 9 de la Ley 27.605 y normas complementarias, proceso que tramita ante el Juzgado Federal N° 2 de Tucumán, Secretaría Civil, bajo la carátula “Carletto, María Emilia c/ Estado Nacional s/ Acción meramente declarativa de inconstitucionalidad”, Expte. N° 1514/2021.

Explica que en dicho proceso se debate la existencia misma de la obligación tributaria, así como la condición de contribuyente de la actora respecto del gravamen cuya determinación de oficio motiva las presentes actuaciones, cuestionándose la constitucionalidad de las normas que constituyen el sustento jurídico del ajuste practicado por la Administración Federal de Ingresos Públicos.

En efecto, sostiene que la eventual sentencia que recaiga en la causa referida proyectará efectos directos y necesarios sobre el presente litigio, en tanto la declaración de inconstitucionalidad importa la inaplicabilidad originaria de la norma invalidada y, por ende, la inexistencia jurídica de la relación tributaria derivada de ella, conforme reiterada jurisprudencia.

Por ello, entiende que al verificarse la conexidad objetiva y la incidencia determinante del pleito de inconstitucionalidad sobre la pretensión debatida en autos, corresponde admitir la litispendencia denunciada y disponer la suspensión del trámite hasta tanto recaiga sentencia firme en la causa mencionada.

Expone los argumentos de fondo que hacen a su defensa.

II.- Que a través de IF-2024-69028213-APN-DTD#JGM la representación fiscal contesta el traslado de recurso. En el punto IV. b) de su escrito se opone a la procedencia de la excepción articulada y solicita su rechazo, con expresa imposición de costas. Hace reserva del caso federal.

Expone los argumentos de hecho y derecho en los que sustenta su oposición a los argumentos de fondo del recurrente. Acompaña las actuaciones administrativas de la causa y hace reserva del caso federal.

III.- Que habiéndose solicitado la información del estado procesal del expediente que tramita en la justicia federal (vid. PV-2025-131390085-APN-VOCII#TFN) con fecha 3 de diciembre de 2025 el Fisco Nacional informó que con fecha 5/05/2025 se ha dictado sentencia rechazando la demanda de inconstitucionalidad interpuesta, encontrándose los autos a sentencia en la Cámara Federal de Tucumán Secretaría Civil para resolver la apelación deducida contra el citado pronunciamiento

Luego, mediante PV-2026-44532879-APN-VOCII#TFN se declara formalmente admisible como de previo y especial pronunciamiento la excepción de litispendencia articulada por el recurrente y se elevan las actuaciones a consideración de la Sala "A" para su tratamiento.

Finalmente, mediante de IF-2026-50567267-APN-VOCII#TFN se ponen para dictar sentencia.

IV.- Que corresponde expedirse sobre la excepción planteada por la recurrente.

Previo a todo, cabe 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 la excepción reside en la necesidad de evitar que una misma pretensión sea juzgada dos veces, o aún 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 necesariamente comporta.

De acuerdo con conocida doctrina, la defensa en cuestión procede también cuando *existen "...dos o más juicios conexos, aunque no concurran los requisitos de las tres identidades...la conexidad supone dos procesos distintos que sin haberse trabado 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, Tomo III, Pág. 106).

En definitiva, la regla de las tres identidades no sienta sino 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 (conf. citado autor).

Tal postura doctrinaria ha sido recepcionada por nuestro más Alto Tribunal en numerosas oportunidades, en las que expresó: *"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).

En ese contexto normativo y doctrinario corresponde analizar ahora si la defensa opuesta por la actora debe tener acogida favorable.

V.- Que en ese sentido, en cuanto a la concreta petición de suspensión del presente proceso formulada por la recurrente, corresponde señalar que la misma se apoya —como se dijo— en la acción promovida a fin de que se declare la inaplicabilidad del denominado “Aporte”, por considerarlo lesivo de derechos y garantías de jerarquía constitucional, en particular, de los principios de propiedad, razonabilidad e igualdad reconocidos por la Constitución Nacional.

Tal como se desprende de la sentencia dictada en los autos “CARLETTO, MARIA EMILIA c/ ESTADO NACIONAL s/ ACCIÓN MERAMENTE DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD”, Expte. N.° 1514/2021, en trámite ante el Juzgado Federal N.° 2 de Tucumán, la actora promovió demanda solicitando la declaración de inconstitucionalidad de los arts. 1 a 9 de la Ley 27.605 y de sus normas complementarias.

En lo sustancial, el debate entablado en aquella causa se circunscribe a las disposiciones de la Ley 27.605 y su reglamentación, en tanto establecen la creación de un Aporte Extraordinario, de carácter obligatorio, excepcional y por única vez, con fundamento en la emergencia, a cargo de personas humanas residentes en el país, que recae sobre la totalidad de los bienes de su propiedad al 18/12/2020 —comprendidos y valuados conforme el Título VI de la Ley 23.966—, con prescindencia del tratamiento que dichos bienes reciban frente a ese gravamen, cuando su valor exceda la suma de $ 200.000.000.

Con sustento en doctrina y jurisprudencia, la actora sostuvo que el tributo vulnera la capacidad contributiva y reviste carácter confiscatorio. En tal sentido, luego de exponer el alcance del concepto, analizó su situación patrimonial y su renta, concluyendo que el monto exigido importa la absorción de una porción sustancial de las rentas producidas por los bienes alcanzados, configurando —a su entender— un supuesto típico de confiscatoriedad.

Cabe destacar que los agravios esgrimidos en aquella acción resultan sustancialmente coincidentes con los invocados en el recurso deducido ante este Tribunal.

En cuanto al estado procesal, de las constancias de la causa surge que se tuvo por abierta la causa a prueba (01/06/2022), se incorporó el informe actuarial relativo al período probatorio (14/04/2023), se presentaron los alegatos de ambas partes y los autos quedaron en estado de dictar sentencia (29/05/2023).

Finalmente, el Juzgado Federal interviniente rechazó la demanda de inconstitucionalidad, con costas

por su orden (art. 68 CPCCN), en atención a la complejidad de la cuestión, y difirió la regulación de honorarios para la oportunidad procesal correspondiente.

Pronunciamiento que —según informa el ente recaudador— se encuentra actualmente sometido a revisión, hallándose la causa en estado de resolver ante la Cámara Federal de Tucumán, Secretaría Civil, con motivo del recurso de apelación interpuesto contra dicho decisorio.

VI.- Que, en ese contexto fáctico y jurídico, corresponde acoger favorablemente la defensa articulada por la recurrente, por cuanto se trata de causas sustancialmente vinculadas, en las que se advierte identidad de partes, objeto y causa. En efecto, lo que se decida en estos autos podría —eventualmente— resultar contradictorio con lo que se resuelva en la acción promovida ante el Juzgado Federal de Tucumán, con el consiguiente riesgo de escándalo jurídico, toda vez que en ambos trámites se controvierte, en definitiva, la constitucionalidad y la legitimidad de la aplicación de la Ley 27.605 —creadora del Aporte Solidario Extraordinario—, así como la forma de computar determinados bienes a los fines de la determinación de la base imponible; extremos cuya dilucidación resulta esencial para la solución definitiva de la controversia suscitada (cfr., en sentido análogo, C.Nac. Cont.-Adm. Fed., Sala IV, “Yacimientos Mineros Agua de Dionisio”, 30/09/2010).

VII.- 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 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).

A mi modo de ver, la acción declarativa de inconstitucionalidad 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.

El Dr. Porporatto dijo:

Que adhiere al relato de los hechos, pero difiere respecto de la solución vertida en el voto de la Vocal preopinante.

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. En efecto, en autos la recurrente funda su pretensión en la conexidad que existiría entre la acción judicial declarativa de

certeza constitucional que tramita ante el Juzgado Federal de Tucumán N° 2, en el marco de la causa caratulada “Carletto, María Emilia c/ Estado Nacional s/ acción meramente declarativa de inconstitucionalidad”, bajo el número de Expediente 1514/2021, y el recurso de apelación aquí incoado.

Es preciso recordar que una de las condiciones para la procedencia de la litispendencia, es 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".

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 interpuesto ante este Tribunal, puesto que en los presentes autos corresponde abocarse al conocimiento de la materia tributaria y de los hechos que le dan sustento, así como de las pruebas que se produzcan, por lo que no se da el supuesto que una misma pretensión sea juzgada dos veces, a lo que debe agregarse 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).

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, “Almagro Construcciones S.A. c/ Howosad Silvia E”, Sala C - 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 "Newland, Leonardo L. A. c/ Santiago del Estero, Provincia de s/eximición de inversiones y recargos", 19/3/1987), y mucho menos, en consecuencia, la sustanciación de la presente causa.

En igual dirección se ha pronunciado este Tribunal *in re* “Aliciati, Carlos Domingo”, Sala B, sentencia del 11/11/2009; “Insumos Biomédicos S.A.”, Sala A, sentencia del 26/04/2017 (en especial voto del Dr. Pérez como Vocal subrogante de la Vocalía 2da. Nominación); e “Hidroeléctrica Los Nihuiles S.A.”, Sala B, sentencia del 14/03/2022.

En virtud de lo expuesto, se concluye 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. Marmillón dijo:

Que adhiere al voto de la Dra. Guzmán.

Por ello, por mayoría, **SE RESUELVE:**

1°) Hacer lugar a la excepción de litispendencia, y en consecuencia corresponde suspender el trámite de los presentes autos hasta tanto recaiga pronunciamiento judicial firme en la causa radicada ante el Juzgado Federal N° 2 de Tucumán, Secretaría Civil. Con costas.

2°) Poner a cargo de las partes intervinientes en autos la comunicación del acaecimiento de dicha circunstancia a este Tribunal, acompañando copia certificada del mismo.

Regístrese y notifíquese.

Digitally signed by Pablo Alejandro Porporatto
Date: 2026.06.04 16:13:54 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

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

Digitally signed by Viviana Marmillon
Date: 2026.06.05 12:06:45 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Viviana Marmillon
Vocal Subrogante
Vocalía I Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Laura Amalia Guzman
Date: 2026.06.05 12:55:40 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.06.05 12:57:00 -03:00