



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

8279/2021

DE AMBROSIS, STEFANO ENRICO c/ EN-AFIP-LEY 27605 s/AMPARO
LEY 16.986

Buenos Aires, de mayo de 2022.- MLA.

VISTOS y CONSIDERANDO:

I.- Que la jueza de primera instancia rechazó la acción de amparo promovida por Stefano Enrico De Ambrosis, tendiente a que se declarase la inconstitucionalidad del ejercicio de las facultades de verificación y control fiscal por parte de la Administración Federal de Ingresos Públicos (en adelante, "AFIP") respecto al Aporte Solidario y Extraordinario para Ayudar a morigerar los efectos de la Pandemia establecido por la Ley N° 27.605 -B.O. 18/12/20- (en adelante, el "Aporte Solidario").

Para así decidir, el a quo destacó que compartía íntegramente los fundamentos del dictamen del Sr. Fiscal Federal, según los cuales la acción intentada debía ser rechazada debido a que la vía del amparo resultaba inadecuada para examinar las pretensiones de la parte actora, ni se había demostrado la presencia de una arbitrariedad o ilegalidad manifiesta. Señaló que el accionante no había expresado las razones por las cuales ocurrir a la vía ordinaria implicaba la pérdida de un derecho constitucional.

Precisó que el examen pretendido por el amparista acerca de la ilegitimidad y/o arbitrariedad de la actuación del Fisco, así como la inconstitucionalidad de la normativa impugnada, requerían de una mayor amplitud de debate y prueba y, tal como había sido formulada la pretensión, excedía el estrecho marco cognoscitivo del amparo deducido.

Por último, impuso las costas por su orden, atento a lo novedoso del tema.

II.- Que, contra dicho pronunciamiento, la parte actora y el Fisco Nacional interpusieron recursos de apelación, ambos el 19 de



septiembre de 2021, replicados el 25 de octubre de 2021 y 15 de octubre de 2021, respectivamente.

El actor sostiene que el *a quo* ignoró los argumentos de fondo expuestos en la demanda y resolvió de modo arbitrario la cuestión debatida, limitándose a exponer los extremos formales relativos a la viabilidad de la acción de amparo.

Precisa que el “Aporte Solidario” no constituye una “contribución” en los términos del artículo 4 de la Constitución Nacional y carece de naturaleza tributaria. En esa misma línea, puntualiza que si efectivamente se tratase de un tributo, la remisión del artículo 9 de la Ley N° 27.605 a las disposiciones de la Ley N° 11.683 y al Régimen Penal Tributario sería redundante. Además, advierte que la propia demandada calificó al “Aporte Solidario” como una “contribución no tributaria”, en contravención a lo dispuesto por el artículo 4 supra en cuanto a que, según alega, “sólo permite contribuciones a título tributario” en tanto “configura una categorización genérica que remite a tributos (impuestos, tasas, contribuciones y empréstitos forzosos) y no a Aportes Solidarios”.

Asimismo, señala que la figura es una fuente financiera originaria del Estado, no tributaria, regida por el derecho público pero excluida del ámbito de las contribuciones constitucionales. En ese sentido, dice que la ilegitimidad de base de la Ley N° 27.605 “torna inviable la habilitación efectuada por su artículo 9 para que la AFIP intervenga a su respecto”.

Indica que el pronunciamiento apelado omitió fundamentar cuáles eran las cuestiones complejas que obstaban la procedencia de la vía intentada, y puso de resalto que los “aspectos de carácter fáctico” a que aludió el *a quo* son inexistentes puesto que en el amparo promovido no se invoca una situación de confiscatoriedad, ni refiere a su estado patrimonial.

Subraya que no dispone de otras vías más idóneas puesto que las únicas habilitadas, propias de la materia fiscal, requieren de “una prevención administrativa previa que por el momento no se ha concretado”, en el marco de la cual no hay posibilidad alguna de obtener un pronunciamiento objetivo e imparcial ni relativo a la inconstitucionalidad de las normas implicadas.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL- SALA V

En subsidio, solicita que se otorgue trámite sumarísimo a la demanda bajo la calificación de una acción declarativa de certeza, en función a la falta de certidumbre que provoca la permanencia en el orden jurídico de las normas denunciadas y la ausencia de toda propuesta de modificación frente a las circunstancias que califican la especie.

Por su parte, el Fisco Nacional se agravia de la imposición de costas en el orden causado con base en el rechazo de la acción promovida por el actor, como de la falta de presupuesto alguno para apartarse del principio objetivo de la derrota.

III.- Que, el 1° de noviembre de 2021 dictaminó el Fiscal General de Cámara. Sostuvo que el artículo 9 de la Ley N° 27.605 no adolece de ilegitimidad manifiesta en los términos exigidos por la vía intentada. A tal fin, expresó que el “Aporte Solidario” se encuentra incluido dentro del concepto contribuciones que equitativa y proporcionalmente le impone el Congreso Nacional a la población, según lo previsto en el artículo 4 de la Constitución Nacional. Sin perjuicio de ello, señaló que si se considerara que el referido aporte no constituye un tributo, no habría óbice constitucional para que una norma —en el caso, una ley en sentido formal— confiriese a la AFIP la facultad de aplicar, percibir o fiscalizar gravámenes que difieran de la política tributaria o aduanera o que, incluso, respondan a otras reparticiones (conf. art. 3o del decreto 618/97 y decretos 1224/58, 507/93 y 2102/93).

Por su parte, puso de resalto que el planteo del actor en cuanto a que el “Aporte Solidario” configura “una confiscación violatoria del derecho de propiedad” resulta insuficiente para demostrar la existencia de una ilegitimidad manifiesta, habida cuenta de que: (i) el tributo fue creado por ley formal; y (ii) la cuestión relativa a su “confiscatoriedad” tampoco podría ser dilucidada adecuadamente en el marco de la acción de amparo, en atención a que presenta un grado de complejidad que requiere de un mayor ámbito de debate y prueba.

Adicionalmente, indicó que el recurrente tampoco había demostrado que su pretensión -de carácter eminentemente patrimonial- no pudiera hallar tutela adecuada en los procedimientos ordinarios y advirtió que la demandada no había dictado un acto determinativo de oficio aún, habiéndose limitado a iniciar un trámite de fiscalización. Así, concluyó que el accionante podía recurrir a las vías impugnatorias



administrativas y judiciales previstas por el ordenamiento para la revisión de los actos que se dictasen en tales procedimientos.

Por último, destacó que la petición subsidiaria dirigida a otorgar a las presentes actuaciones el trámite de acción declarativa de inconstitucionalidad sumarísima, no había sido planteada ante el juez de la anterior instancia (cfr. art. 277 del CPCCN). No obstante ello, expresó que, al haberse dado trámite a la acción por la vía del juicio de amparo hasta quedar en condiciones de ser resuelto, la reconducción pretendida era improcedente y sólo podría eventualmente haberse admitido en la etapa inicial del juicio.

IV.- Que, tal como reiteradamente se ha expresado, el amparo constituye un proceso excepcional, utilizable en delicadas y extremas situaciones en las que, por carencia de otras vías aptas, peligra la salvaguarda de derechos fundamentales, y exige circunstancias muy particulares caracterizadas por la presencia de arbitrariedad o ilegalidad manifiestas que, ante la ineficacia de los procedimientos ordinarios, originan un daño concreto y grave, sólo eventualmente reparable por esta vía urgente y expeditiva (Fallos: 310:576 y 2740; 311:612, 1974 y 2319; 314:1686; 317:1128; 323:1825 y 2097, entre muchos otros).

El Máximo Tribunal precisó, desde Fallos: 239:459, ese carácter excepcional de la acción y exigió, como uno de los requisitos inexcusables para su viabilidad, la inexistencia de otras vías legales idóneas para la protección del derecho lesionado, o que la remisión a ellas produzca un gravamen serio no susceptible de reparación ulterior (doctrina de Fallos:263:371, considerando 6°; 270:176; 274:13; 293:580; 294:452; 295:132; 301:801; 303:419 y 2056, entre otros).

Esta doctrina sobre el alcance de la acción de amparo y su carácter de vía procesal excepcional no ha sido alterada, sin más, por la inclusión de ella en la reforma constitucional del artículo 43 introducida en 1994. Esta norma, al disponer que “toda persona puede interponer acción expedita y rápida de amparo, siempre que no exista otro medio judicial más idóneo” mantiene el criterio de considerar que la acción es inadmisibile cuando por las circunstancias del caso concreto se requiere mayor debate y prueba y por tanto no se da el requisito de la arbitrariedad o ilegalidad manifiesta en la lesión de los derechos y garantías constitucionales (Fallos: 275: 320; 296:527; 302:1440; 305:1878; 306:788;





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL- SALA V

319:2955 y 323:1825 entre otros). Sin perjuicio de ello, también se ha señalado que la exclusión de la vía del amparo tampoco puede fundarse en la apreciación meramente ritual o formalista de que ella no está destinada a reemplazar a los procedimientos ordinarios, ni a que el caso requiere de mayor debate y prueba, sin indicar cuáles son esos elementos probatorios y cuál es su incidencia para la concreta solución del caso (Fallos: 337:771, considerando 5º, y sus citas).

V.- Que, concretamente, la arbitrariedad y la ilegalidad denunciadas por el actor en las que se funda la demanda se centran en el ejercicio por parte de la AFIP de las facultades que el Congreso Nacional le confirió mediante el artículo 9 de la Ley N° 27.605. Asimismo, entiende que el “aporte” es un concepto no “tributario” que no se encuentra contemplado entre las contribuciones a las que alude el artículo 4 de la Constitución Nacional y, por tanto, es ajeno al ámbito de aplicación de la Ley N° 11.683, y que además resultaría confiscatorio.

VI.- Que, en principio, en materia tributaria corresponde prescindir de la denominación dada al gravamen y atender a su naturaleza, pues no se trata de un problema terminológico sino sustancial (cfr. Fallos 270:488, consid. 8º. Y su cita; 294:152; y 303:640, entre otros).

Ahora bien, tal como se expresó anteriormente, del texto del Artículo 9º de la Ley N° 27.605 surge de manera clara que la aplicación, percepción y fiscalización del Aporte estará a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos, resultando de aplicación supletoria las disposiciones de la Ley N° 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, y el Régimen Penal Tributario del título IX de la Ley N° 27.430 y sus modificaciones. Es decir, en el caso no se advierte que el organismo fiscal haya actuado fuera de las facultades atribuidas por el Poder Legislativo, ni desconociendo el procedimiento tributario establecido a tal efecto en la Ley N° 11.683.

Con relación al planteo relativo a la confiscatoriedad, la ausencia o presencia de capacidad económica o contributiva, que constituye el soporte de validez de todo gravamen, requiere ser demostrado, por lo que, para su correcto tratamiento resultaría necesario un marco de mayor debate sobre los aspectos de carácter fáctico que revisten una complejidad inconciliable con el estrecho espacio cognoscitivo de la acción aquí intentada.



Sobre tales bases, los agravios del amparista no logran desvirtuar los argumentos que expuso el *a quo* en cuanto a la ausencia de arbitrariedad o ilegalidad manifiesta en el caso. Ello es así, pues examinar la legitimidad de la potestad de la AFIP para fiscalizar su cumplimiento; y/o su concreta proyección sobre el patrimonio de la parte actora, constituyen cuestiones que exceden ampliamente el estrecho marco de conocimiento de la vía elegida y exigen una amplitud de debate mayor que el que ella habilita (cfr. en este mismo sentido, CNACAF, Sala IV, causa 12.791/2021 “T., A. J. c/ EN-AFIP-LEY 27605 s/ amparo ley 16.986”, sentencia del 21 de diciembre de 2021, y “M. R. J. c/ EN-AFIP-LEY 27605 s/ amparo ley 16.986”, sentencia del 03 de marzo de 2022).

Por tales razones, y en concordancia con lo dictaminado con el Fiscal General, la vía intentada es improcedente pues, tal como fue planteada, no se advierte que el actuar estatal adolezca de arbitrariedad e ilegalidad manifiesta ni cuál es el perjuicio concreto que le produce en su patrimonio (cfr. Fallos 331:1403, entre otros)

VII.- Que, en lo que atañe al planteo subsidiario relativo a la reconducción de la acción intentada, este Tribunal comparte y hace suyas las razones expuestas por el Fiscal General en su dictamen, al que cabe remitirse en mérito a la brevedad.

VIII.- Que, con relación a la imposición de las costas de la anterior instancia, corresponde apartarse del principio objetivo de la derrota e imponerlas en el orden causado, toda vez que la parte actora actuó sobre la base de una convicción razonable acerca del derecho invocado en el litigio, circunstancia que pudo llevarla a creerse asistida de mejor derecho (cfr. esta Sala, “Samina SA c/ EN-BCRA-AFIP- Resol 3210/11 s/ amparo ley 16.986”, del 19 de noviembre de 2013; y en igual sentido, Sala IV *in re*: “Waldhausen Daniel Carlos c/ EN-Mº Economía- Resol 3210/11 3212/12 s/ amparo ley 16.986”, del 6 de agosto de 2013; Sala I *in re*: “Christian Felipe Juárez y otro c/ EN-AFIP-Resol 3333/12 3210/12 s/ amparo ley 16.986”, del 19 de marzo de 2013, y “Elliot Pablo c/ EN-AFIP-DGI-Resol 3210/11 s/ amparo ley 16.986”, del 23 de abril de 2013; y Sala IV *in re*: “Rabal Marcelo Horacio c/ EN-AFIP-BCRA-Resol 3210/11 y otros s/ amparo ley 16.986”, del 29 de agosto de 2013).





Poder Judicial de la Nación

**CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL- SALA V**

Por los mismos motivos, corresponde que las costas de esta instancia también sean impuestas en el orden causado (artículo 68 segunda parte del CPCCN).

Por ello, **SE RESUELVE:** **1)** Desestimar los recursos interpuestos por ambas partes; **2)** Confirmar la sentencia apelada; **3)** Imponer las cosas de esta instancia en el orden causado (artículo 68, segunda parte, del CPCCN).

ASI SE DECIDE.

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Guillermo F. Treacy

Jorge Federico Alemany

Pablo Gallegos Fedriani

