



Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA IV  
**10905/2020 CASEROS 3039 SA c/ EN-AFIP-DGI s/ MEDIDA CAUTELAR  
(AUTONOMA)**

Buenos Aires, 19 de noviembre de 2020.

**VISTO:**

El recurso de apelación de la parte actora contra la resolución que rechazó la medida cautelar solicitada, y

**CONSIDERANDO:**

1º) Que, mediante el pronunciamiento del 13/10/20, la señora juez de la anterior instancia denegó la tutela precautoria requerida por la sociedad actora tendiente a que se ordenara a la AFIP-DGI abstenerse de ejecutar, por cualquier medio, el rechazo de la solicitud de compensación del Impuesto sobre los Bienes Personales Sociedades y Participaciones, del período fiscal 2019, con saldos de libre disponibilidad del Impuesto a las Ganancias provenientes de la declaración jurada del 2018, por un monto total de **\$2.715.728,09**, hasta tanto se resolviera el recurso de apelación interpuesto el 21/7/20, en los términos del art. 74 del decreto 1397/79.

Para así decidir, consideró que la recurrente no había logrado acreditar con el debido sustento la verosimilitud del derecho invocado puesto que, los dichos expuestos en el escrito de inicio no demostraban el *fumus boni iuris* que la ley exige como requisito ineludible para la procedencia de la medida cautelar ni permitían admitir siquiera *prima facie* que la decisión adoptada por la AFIP hubiere respondido a un obrar injustificado o abusivo, máxime cuando el acto recurrido en sede administrativa gozaba de presunción de legitimidad conforme a lo dispuesto por el art. 12 de la ley 19.549.

Por su parte, precisó que los elementos de prueba acompañados no resultaban suficientes para tener por configurado el perjuicio irreparable ni lograban crear la convicción de que la demandada pudiera dar inicio al cumplimiento compulsivo del Impuesto sobre los Bienes Personales Sociedades y Participaciones adeudado. Finalmente, puso de resalto que tampoco se encontraba acreditado el inicio de un proceso de ejecución tendiente a su cobro.

2º) Que, disconforme con esa decisión, el 19/10/20 la actora interpuso recurso de apelación, que fue concedido en relación mediante la providencia del 22/10/20. El 23/10/20 la recurrente presentó su memorial del que no se corrió traslado toda vez que, tras haberse requerido el informe del art. 4º, incs. 1º y 2º, de la ley 26.854, el Fisco Nacional había guardado silencio (conf. providencia del 03/11/20).

En primer término, la peticionante cuestiona la resolución del *a quo* en base a las siguientes consideraciones:



(i) resulta contraria al criterio conteste de la mayoría de las Salas de este Fuero, que han admitido la compensación del Impuesto sobre los Bienes Personales Sociedades y Participaciones en análogas condiciones;

(ii) omite considerar el dictamen del fiscal federal ante primera instancia del 2/10/20 que tuvo por configurados los presupuestos de verosimilitud en el derecho y peligro en la demora; y

(iii) desconoce el criterio jurisprudencia establecido por la Corte federal en el precedente “Rectificaciones Rivadavia” (Fallos: 334:875).

Respecto de este último pronunciamiento, asevera que el Máximo Tribunal reconoció la titularidad de Rectificaciones Rivadavia S.A. del saldo acreedor como *contribuyente* (en ese caso, en el Impuesto al Valor Agregado) y del saldo deudor como *responsable* del Impuesto sobre los Bienes Personales Sociedades y Participaciones. En esa comprensión, señala que la resolución del *a quo* resulta controvertible toda vez que no se vislumbran nuevos argumentos que justifiquen su apartamiento de tal criterio. Ello, en atención a la fuerza vinculante de los precedentes de la Corte Suprema de Justicia de la Nación.

En esa misma línea, agrega que la resolución general (AFIP) 3175/2011 —modificatoria de la resolución general (AFIP). 1658/2004— es inconstitucional por cuanto implica un exceso de las potestades reglamentarias otorgadas al Fisco Nacional por el art. 7º del decreto 618/97 y luce irrazonable. En efecto, precisa que al dictar esas normas el Fisco Nacional pretende negar a los responsables sustitutos (en el caso, Caseros 3039 S.A.) la posibilidad de extinguir sus deudas tributarias mediante compensación con sus saldos a favor generados como contribuyentes. De este modo, considera que el órgano administrativo prohíbe lo que la ley admite.

A su tiempo, entiende que la presunción de legitimidad del art. 12 de la ley 19.549 resulta insuficiente para fundar el rechazo de la medida solicitada, dado que el acto de la AFIP-DGI que denegó la compensación intentada adolece de vicios que lo tornan nulo de nulidad absoluta.

Manifiesta, por otro lado, que sujetar la configuración del peligro en la demora al inicio de un juicio de apremio implica un menoscabo de su derecho de defensa, toda vez que en el proceso de ejecución no podría oponer la compensación practicada como excepción (conf. art. 92, ley 11.683), así como tampoco la litispendencia respecto del recurso administrativo o de la posterior demanda judicial contra el acto que lo resuelva, atento a la falta de verificación de la triple identidad requerida a tales efectos.

Sin perjuicio de ello, refiere a la naturaleza irreparable del daño remitiéndose a la documentación acompañada a la causa según la cual el pasivo corriente de la empresa (esto es, **\$177.822.320,13**) triplica el activo corriente (esto es,





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA IV  
**10905/2020 CASEROS 3039 SA c/ EN-AFIP-DGI s/ MEDIDA CAUTELAR (AUTONOMA)**

**\$54.371.407,88**) y la relación entre activo y pasivo totales (esto es, el índice de solvencia) habría registrado una disminución del 52,63 % en el 2019 respecto al año 2018. A ello, adiciona que el Fisco Nacional ya incorporó la deuda en el Impuesto sobre los Bienes Personales Sociedades y Participaciones del período fiscal 2019 en el sistema informático María; circunstancia que le impide efectuar operaciones de comercio exterior. En ese mismo orden de ideas, pone de resalto que, de conformidad con las notas 1490/92 y la Instrucción General 17/95, el inicio de la ejecución fiscal es inminente (v. documentación del 29/7/20, Anexos 6, 7 y 9).

Añade que no se encuentra comprometido el interés público dado que el monto reclamado está en poder del organismo recaudador por haber sido compensado con el saldo a favor de libre disponibilidad en el Impuesto a las Ganancias, cuya existencia y cuantía no fue puesta en tela de juicio. En esa misma línea, destaca que la vigencia de la medida peticionada se encuentra condicionada a la resolución del recurso administrativo interpuesto ante la AFIP, de modo que no obstaculiza ni dificulta el desenvolvimiento de las actividades esenciales del Estado, ya que, en definitiva, su subsistencia depende del accionar y de la diligencia del propio Fisco Nacional.

Puntualiza que la ejecución del acto impugnado le ocasionaría efectos jurídicos y materiales irreversibles, puesto que la obligaría al doble ingreso de un tributo millonario y la privaría de fondos indispensables para continuar con su actividad en una situación macroeconómica sumamente compleja, marcada por la recesión y la pandemia ocasionada por el COVID-19 que impacta a nivel mundial.

En subsidio y a todo evento mantiene el planteo de inconstitucionalidad del art. 9º de la ley 26.854, porque entiende que resulta violatorio del derecho a la tutela judicial efectiva y del principio republicano de división de poderes.

Por último, solicita que la medida precautoria se acuerde bajo caución juratoria y alega que el art. 10 de la ley 26.854 también resulta inconstitucional en tanto cercena las facultades conferidas por el art. 116 de la Constitución Nacional al Poder Judicial para evaluar el tipo de fianza a otorgar de acuerdo a las circunstancias de cada caso.

3º) Que, preliminarmente, corresponde poner en relieve que, de acuerdo a las constancias que se tienen a la vista, el 12/06/20 la actora solicitó la compensación del saldo a su favor de libre disponibilidad en el Impuesto a las Ganancias correspondiente al ejercicio 2018 (esto es, **\$9.183.503,45** al 31/12/18 y **\$7.554.600,03** al 11/06/20), con el saldo deudor en su carácter de responsable sustituto del Impuesto sobre los Bienes Personales Sociedades y Participaciones del período del 2019, por la suma de **\$2.715.728,09** (cfr. documentación del 29/7/20, Anexo 1, 4, 5 y 6).

Fecha de firma: 19/11/2020

Firmado por: MARCELO DANIEL DUFFY, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: ROGELIO W VINCENTI, JUEZ DE CAMARA



El 12/06/20, la AFIP rechazó la solicitud por considerar que “no es posible compensar el Impuesto sobre los Bienes Personales Acciones y Participaciones Societarias, dado que dicho tributo tiene carácter de pago único y definitivo para la sociedad, quien actúa como responsable por deuda ajena conforme Dictamen N° 67/03 (DAT)”, y registró la deuda en concepto de Impuesto sobre los Bienes Personales Sociedades y Participaciones, solicitando que Caseros 3039 S.A. —en su carácter de operador del comercio exterior— regularice su situación (cfr. documentación del 29/7/20, Anexos 2 y 7).

Disconforme con la decisión, el 21/07/20 la actora interpuso recurso de apelación en los términos del art. 74 del decreto 1397/1979 y solicitó la suspensión de la ejecución del acto recurrido (conf. documentación del 29/7/20, Anexo 3).

Según la certificación contable del 1º/07/20, la sumatoria de los saldos de libre disponibilidad de Caseros 3039 S.A. en el Impuesto al Valor Agregado (esto es, **\$4.117.358,49**) y en el Impuesto a las Ganancias (esto es, **\$8.456.449,03**) al 31/12/19, ascienden a **\$12.573.807,52**. A su turno, refiere al monto de las deudas con la AFIP a esa misma fecha de corte (esto es, **\$2.828.521,88**) y determina que el *saldo neto* a favor de la actora es de **\$9.745.285,64** (cfr. documentación del 29/7/20, Anexo 8).

Asimismo, la recurrente acompaña una certificación contable sobre cálculo de indicadores financieros y patrimoniales según la cual sus índices de liquidez y solvencia en el 2019 (esto es, 30,5760 % y 186,1289 %, respectivamente) registraron una **reducción** del 26,4192 % y del 52,6347 %, respecto del años 2018 (cfr. documentación del 29/7/20, Anexo 9).

El 28/07/20, solicitó el dictado de la medida cautelar autónoma ante el *a quo* y el 15/09/20 acompañó la intimación cursada por la AFIP respecto al Impuesto sobre los Bienes Personales Sociedades y Participaciones, período 2019, bajo apercibimiento de ejecución fiscal.

4º) Que, la **verosimilitud del derecho** debe entenderse como la posibilidad de existencia del derecho invocado y no como una incontrastable realidad que sólo podrá ser alcanzada al tiempo de dictar la sentencia de mérito, pues la finalidad del proceso cautelar consiste en asegurar la eficacia práctica de la sentencia que debe recaer en un proceso y la fundabilidad de la pretensión que constituye su objeto no depende de un conocimiento exhaustivo y profundo de la materia controvertida, sino de un análisis de mera probabilidad acerca de la existencia del derecho discutido.

Al respecto, cabe señalar que la cuestión de autos gira en torno a *si las sociedades comerciales, en su carácter de sustitutos, pueden compensar el gravamen de marras con saldos a favor propios provenientes de otros tributos.*





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA IV  
**10905/2020 CASEROS 3039 SA c/ EN-AFIP-DGI s/ MEDIDA CAUTELAR  
(AUTONOMA)**

Para utilizar esta figura es necesario que dos sujetos reúnan en forma recíproca la calidad de acreedor y deudor y, en el caso, la ley del Impuesto sobre los Bienes Personales impone a las sociedades asumir las obligaciones de los titulares de las participaciones en su capital, ocupando el lugar del deudor principal.

En tal sentido, la actora es responsable de liquidar y determinar el referido impuesto de sus socios en lugar de éstos (como responsable sustituto), debiendo presentar las declaraciones juradas y pagar la gabela correspondiente.

En el caso y conforme surge de las constancias arrimadas a la causa, al 11/06/20 la actora registraba un crédito de **\$7.554.600,03** de libre disponibilidad en el Impuesto a las Ganancias, que pretende compensar con el Impuesto sobre los Bienes Personales Sociedades y Participaciones del período 2019, por la suma de **\$2.715.728,09**.

5º) Que, de conformidad con lo resuelto por la Corte federal en el precedente “Rectificaciones Rivadavia” (Fallos: 334:875), “el análisis del tributo pagado en exceso por un contribuyente sigue siendo parte de su derecho de propiedad y, por ende, éste puede disponer de él para la cancelación de otras obligaciones tributarias o para su transferencia a terceros. Todo ello sujeto a una razonable reglamentación (art. 14 y 28 de la Constitución Nacional) que, en el caso, está dada por los arts. 27, 28, 29 y ccdtes. de la ley 11.683” (Fallos: 304: 1833 y 1848; 305:287; 308:1950; 312:12349 y 324:1848)”.

Así, en dicha ocasión la Corte entendió que correspondía confirmar la sentencia que había hecho lugar a la extinción por compensación del Impuesto sobre los Bienes Personales Sociedades y Participaciones mediante la utilización de saldos de libre disponibilidad generados en el Impuesto al Valor Agregado si se verificaba identidad entre los sujetos tributarios, esto es, que el titular pasivo de la deuda impuesta fuera simultáneamente el titular activo de un crédito contra el Fisco, *sin que resulte relevante que en un caso lo sea como responsable y en el otro como contribuyente*.

Es decir, en concreto, *admitió* la posibilidad de que la sociedad como responsable sustituto del pago del Impuesto sobre los Bienes Personales Sociedades y Participaciones *compense* dicho saldo deudor con el saldo acreedor resultante de otros impuestos.

6º) Que, ahora bien, en atención a las conclusiones que sostuvo la Corte en el referido precedente de Fallos: 334:875, la AFIP precisó el alcance del instituto de la compensación previsto por la resolución general 1658/2004 disponiendo mediante la resolución general 3175/2011 que **“los responsables por el cumplimiento de deuda ajena y los responsables sustitutos a que se refiere el art. 6º de la ley 11.683 no podrán solicitar la compensación a que alude la presente”** (art. 1º).



Al respecto, cabe señalar que, en ocasión de dictar pronunciamiento en la causa n° 10.297/2020 “Halliburton Argentina SRL c/EN – AFIP-DGI”, sent. del 27/10/20, esta Sala examinó la jurisprudencia que reconoce la posibilidad de los responsables sustitutos de compensar las deudas asumidas en tal calidad con créditos fiscales a su favor (conf. **Sala I**, *in re* “Cresud Comercial c/ AFIP”, sent. del 08/08/19; **Sala II**, *in re* “Cresud Comercial c / AFIP”, sent. del 16/04/19; **Sala III**, *in re* “Cresud Comercial c/ EN AFIP”, sent. del 04/10/18 y “Avenida Compras SA c/ AFIP s/ medida cautelar”, sent. del 05/08/20; y la **Sala V**, en las causas “Irsa Inversiones y Representaciones SA c/ AFIP”, sent. del 12/05/16 e “Irsa Inversiones y Representaciones SA c/ AFIP”, sent. del 08/08/18), y consideró configurada la verosimilitud en el derecho en análogos términos a los aquí invocados. Ello así, por razones de brevedad y a fin de evitar repeticiones innecesarias, corresponde remitir a los fundamentos expuestos en el precedente *supra* referenciado.

Se hace saber a los letrados que el texto de las sentencias citadas puede ser consultado en la página de internet [www.cij.gov.ar/sentencias.html](http://www.cij.gov.ar/sentencias.html). o requerido a través del correo electrónico del Tribunal ([cncontadmfed.sala4@pjn.gov.ar](mailto:cncontadmfed.sala4@pjn.gov.ar)).

7º) Que, en lo atinente al **peligro en la demora**, en el caso, el rechazo de la compensación intentada a través del sistema de cuentas tributarias trajo aparejado el registro de una deuda impaga en concepto de Impuesto sobre los Bienes Personales Sociedades y Participaciones del período 2019, con el consecuente perjuicio para la actora como operadora de comercio exterior y la posibilidad de que la AFIP inicie un juicio de ejecución a fin de perseguir su cobro o realizar medidas preventivas o ejecutivas sobre su patrimonio. En efecto, el 14/9/20 la recurrente fue intimada por el Fisco a pagar las sumas reclamadas bajo apercibimiento de iniciar la vía judicial correspondiente (v. presentación del 15/9/20). Ello así, en caso de proceder la ejecución, la obligación consecuente repercutiría directamente sobre su patrimonio, lo que redundaría en los hechos en la frustración de la compensación requerida, que devendría abstracta.

Así pues, no deben soslayarse las diversas consecuencias que podría generar la ejecución de la pretensión fiscal cuestionada y los graves efectos patrimoniales que podría traer aparejado (cfr. Fallos: 247:181; 288:287; 314:1312 y 324:871). Ello, en tanto el peligro en la demora exige que la tutela jurídica que, eventualmente, la actora obtenga mediante el pronunciamiento de fondo no pueda en los hechos realizarse; lo cual implica que, a raíz del transcurso del tiempo, los efectos del fallo resulten prácticamente inoperantes u ocasionen un daño de imposible o de muy dificultosa reparación ulterior.

Por lo demás, es dable referir a la disminución que registran los índices de solvencia y liquidez de la actora y contemplar dicha circunstancia a la luz del severo deterioro general del contexto económico nacional suscitado —entre otras—





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA IV  
**10905/2020 CASEROS 3039 SA c/ EN-AFIP-DGI s/ MEDIDA CAUTELAR (AUTONOMA)**

por las medidas adoptadas para contener la pandemia producida por el virus COVID-19.

A mayor abundamiento, resulta razonable mencionar que el hecho de que la vigencia de la medida requerida dependa de la diligencia que exhiba la demandada en la resolución del recurso interpuesto en su sede por la actora, exige una ponderación menos estricta de la configuración del requisito del peligro en la demora (cfr. arg. esta Sala, causa 22.720/2009 “Golden Peanut Argentina S.A. -inc. med (8-XI-10) c/ EN AFIP DGI Resol 11-VIII-09 (períodos VIII-IX-X/08) s/ medida cautelar autónoma”, sent. del 17/12/09 y “Yusin SA c/AFIP s/medida cautelar (autónoma)”, sent. del 13/11/12).

Lo antedicho resulta suficiente para tener por configurado este recaudo, en tanto los presupuestos procesales de las medidas cautelares se hallan de tal modo relacionados que, a mayor peligro en la demora puede atemperarse el rigor acerca del *fumus boni iuris* y viceversa, siempre, claro está, de que ambos recaudos se hallen presentes (conf. esta Sala, en la causa 67250/2017/CA1 “Tosoni”, resol. del 17/04/18).

8º) Que, por lo demás, las consecuencias del dictado de la medida pretendida no se presentan como constitutivas de una **afectación del interés público** (art. 13, inc. 1º, punto d, de la ley 26.854), dado que el monto de la compensación denegada ya se encuentra en poder del organismo recaudador por cuanto fue ingresado por la actora en concepto de Impuesto a las Ganancias, cuyo saldo a favor no se encuentra controvertido en autos (en análogo sentido, esta Sala, causa 88560/2018, “Inc. apelación de Carrier SRL”; Sala I, causa 63864/2018, “Visuar S.A. c/ EN – AFIP s/ medida cautelar (Autónoma)”, resol. del 14/05/19).

Ello así, deviene inoficioso pronunciarse con relación al planteo de inconstitucionalidad relativo al art. 9º de la ley 26.854.

9º) Que, con respecto al **planteo contra la validez del art. 10 de la ley 26.854** formulado por la actora, cabe recordar que la declaración de inconstitucionalidad constituye la más delicada de las funciones susceptibles de encomendarse a los tribunales de justicia, ya que configura un acto de suma gravedad, *ultima ratio* del orden jurídico, que sólo cabe formularla cuando un acabado examen del precepto conduce a la convicción cierta que su aplicación conculca el derecho o la garantía constitucional invocada (*Fallos*: 311:394; 322:919; 330:2981; 331:2068; entre muchos otros); extremo que no fue siquiera mencionado por la parte actora. Así pues, teniendo en cuenta la existencia de una clara referencia patrimonial en la pretensión de la recurrente, sumado a que no se advierte —ni tampoco la parte interesada individualiza— un perjuicio directo, real y concreto derivado de la fijación de una caución real, corresponde rechazar el planteo incoado.



Sentado ello, en función a las circunstancias del caso y a la naturaleza de la cuestión planteada, corresponde establecer como contracautela una caución real (art. 10, inc. 1º, ley 26.854), por la suma equivalente al **30%** del tributo presuntamente adeudado, la que deberá ser prestada en la instancia de origen, en dinero, en efectivo o valores, bienes embargables o seguro de caución, por las costas y daños y perjuicios que la medida pudiese ocasionar.

10) Que, la medida no causa **efectos jurídicos o materiales irreversibles**, ya que, la demandada podrá reclamar el importe adeudado, cuyo cumplimiento se asegurará mediante la caución correspondiente.

11) Que, en cuanto a la **vigencia temporal de la cautelar**, y de conformidad con lo establecido por el art. 5º, último párrafo, y el art. 8º, inc. 1º, segundo párrafo, de la ley 26.854, corresponde admitir la tutela hasta tanto se resuelva el recurso administrativo interpuesto por la actora el 21/07/20 (esta Sala *in re*, “Hotel Solutions SA c/ EN –AFIP-DGA y otro s/ medida cautelar (autónoma)”, resol. del 03/03/15 y “Visuar S.A. c/ EN-AFIP-DGI s/ medida cautelar (autónoma)”, sent. del 12/10/20).

12) Que, según surge las constancias que se tienen a la vista, la actora interpuso recurso de apelación ante el Director General en los términos del art. 74 del decreto reglamentario de la ley 11.683, en cuyo apartado VI solicitó que se suspendan los efectos del rechazo de la compensación informada por el Fisco Nacional, bastando ello para tener por cumplimentado el requisito al que alude el **art. 13, apartado 2º, de la ley 26.854** (cfr. documentación del 29/7/20, Anexo 3).

En mérito a todo lo expuesto, el Tribunal **RESUELVE**: revocar la resolución recurrida y hacer lugar —previa caución real fijada en el considerando 9º — a la medida cautelar solicitada por la accionante hasta tanto se resuelva el recurso de apelación interpuesto en sede administrativa. Sin costas, por falta de bilateralización y sustanciación.

Regístrese, notifíquese y devuélvase al juzgado de origen a fin de que —previo cumplimiento por parte de la actora de la caución ordenada— se comunique la presente a la demandada, mediante oficio DEOX.

**MARCELO DANIEL DUFFY**

**JORGE EDUARDO MORAN**

**ROGELIO W. VINCENTI**

Fecha de firma: 19/11/2020

Firmado por: MARCELO DANIEL DUFFY, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: ROGELIO W VINCENTI, JUEZ DE CAMARA



#34904213#274094484#20201119081237321