

Jurisprudencia

Buenos Aires, 14 de febrero de 2018

Fuente: página web A.F.I.P.

Impuestos a las ganancias y extraordinario a las operaciones financieras especulativas dólar futuro. Solicitud de inconstitucionalidad de la Ley 27.346. Principios de legalidad, capacidad contributiva e irretroactividad de la ley en materia tributaria. Acción meramente declarativa. Se declara desierto el recurso de apelación interpuesto por la parte actora. Colombo Juan Diego, demandado: E.N.-A.F.I.P. s/inc. de medida cautelar. C.N.C.A., Sala V.

VISTO Y CONSIDERANDO:

I. Que el Sr. Juan Diego Colombo dedujo la acción declarativa de certeza en los términos del art. 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación que dio lugar a esta causa contra la Administración Federal de Ingresos Públicos con el objeto de que se haga cesar el estado de incertidumbre en que se encuentra "... frente a la pretensión del legislador de aplicar un impuesto extraordinario –arbitrario e inconstitucional– y asimismo se declare la inconstitucionalidad e inaplicabilidad al caso del art. 7 de la Ley 27.346, Cap. III, que aprueba la creación del "Impuesto extraordinario a las operaciones financieras especulativas (dólar futuro)" y sus normas complementarias y/o en su caso se declare la inaplicabilidad de la Res. Gral. A.F.I.P. 4.078/17".

Expresó que su parte adquirió Contratos de Futuro de Dólares Estadounidenses en el Mercado a Término de Rosario a través de su agente Invertir en Bolsa S.A. Indica que la Ley 27.346 y la Res. Gral. A.F.I.P. 4.078/17 vulneran su derecho a la propiedad, los principios de capacidad contributiva, de irretroactividad de la ley, de legalidad en materia tributaria y supremacía legal.

En tal sentido, señaló que en la Ley 27.346 se establece que la base imponible está conformada por las utilidades derivadas de las diferencias positivas por operaciones de compra y venta de contratos de futuros sobre subyacentes moneda extranjera; que también configura la base imponible del Impuesto a las Ganancias. Por tal motivo, afirmó que se grava dos veces la misma manifestación de la capacidad contributiva.

Sostuvo que en los contratos de dólar futuro las compensaciones o liquidaciones ocurren diariamente, por lo que las utilidades se obtienen cada vez que la diferencia de precio es positiva y las pérdidas ocurren cuando esa diferencia es negativa. Relató que en cualquier momento el contribuyente puede disponer de las ganancias generadas hasta el momento, vender el contrato y retirarse de la operación. Dijo que en virtud de ello, las utilidades derivadas de las diferencias positivas de precio, que se encuentran gravadas con el impuesto cuestionado, acaecen diariamente.

Expuso que la Ley 27.346 dispone que el hecho imponible abarca las utilidades obtenidas en el año 2016, por lo que quedan excluidas las utilidades del período 2015. Precisó que, no obstante ello, la Res. Gral. A.F.I.P. 4.078/17 incurrió en un exceso reglamentario y reguló de manera diferente el hecho imponible y la base sujeta a imposición, al disponer que "el devengamiento del resultado se produce al momento del perfeccionamiento del contrato futuro que las origina, es decir, el vencimiento del mismo

o su cancelación”, por lo que también abarcaría las utilidades generadas por las diferencias positivas durante el año 2015.

Dijo que la Ley 27.346 entró en vigencia desde su publicación en el Boletín Oficial, lo que ocurrió el día 27 de diciembre de 2016, fecha en la que ya había acaecido el hecho imponible del impuesto extraordinario, dado que los contratos se encontraban vencidos o las ganancias devengadas al momento de la promulgación de la norma.

Indicó que la norma prevé su aplicación retroactiva al imponer el tributo a las ganancias obtenidas con anterioridad a su entrada en vigencia, por lo que resulta inconstitucional.

En ese marco, solicitó el dictado de una medida cautelar tendiente a que se ordene a la Administración Federal de Ingresos Públicos que se abstenga de exigirle el pago del tributo cuestionado.

II. Que a fs. 45/47 vta. la juez de primera instancia rechazó la medida cautelar solicitada.

Para así decidir, sostuvo que la demandante no había acreditado que el daño que le provocaría afrontar el impuesto fuera grave y de imposible reparación ulterior; máxime cuando en la Ley 11.683 se establecían mecanismos para recuperar los pagos efectuados indebidamente, en caso de prosperar la demanda.

Agregó que la pretensión declarativa de certeza y de inconstitucionalidad exigían, por su complejidad, un debate y prueba que excedía el estrecho marco conocimiento de la medida cautelar e impedía tener por acreditados los requisitos previstos en el art. 13, incs. b) y c), de la Ley 26.854 con relación a la verosimilitud en el derecho.

III. Que, contra esa resolución, la parte actora interpuso y fundó el recurso de apelación a fs. 48 y 50/56, que fue contestado a fs. 78/82 vta.

En cuanto interesa, la recurrente se agravia por considerar que el pronunciamiento apelado resulta arbitrario por no tener por acreditado el daño que le provocaría el pago del gravamen. Al respecto, expresa que en el escrito de demanda había señalado que tanto la Ley 27.346 como la Res. Gral. A.F.I.P. 4.078/17 le generaban un daño concreto que cercena su derecho de propiedad y afecta su capacidad contributiva.

Afirma que de no concederse la medida cautelar peticionada se ocasionaría un perjuicio actual e irreparable y que si tuviera que iniciar una acción de repetición luego de que se hiciera lugar a la demanda, los fondos se le reintegrarían muchos años después, sin que los intereses compensen la inflación y devaluación de la moneda.

Sostiene que tanto el daño irreparable como la verosimilitud en el derecho se evidencian por las fechas de sanción de las normas cuestionadas, las fechas de las operaciones alcanzadas retroactivamente por las normas, la falta de previsión de la recaudación del impuesto en la Ley de Presupuesto y el hecho de que el gravamen se hubiera establecido como complementario de uno ya existente.

Explica que para la procedencia de la medida cautelar requerida no es necesaria la existencia de prueba terminante y plena del derecho invocado ni un examen exhaustivo de las relaciones que vinculan a las partes, sino que basta que se acredite la probabilidad o fundada posibilidad de que el derecho exista o tenga apariencia de verdadero.

Por otro lado, afirma que la Ley 27.341 que aprobó el presupuesto general de la administración pública nacional para el ejercicio 2017 no incluyó dentro la recaudación al impuesto extraordinario a las operaciones financieras especulativas “dólar futuro”, ni tampoco ha sido incluido para el ejercicio 2018, de manera que el dictado de la medida requerida no tendría efectos jurídicos o materiales irreversibles ni causaría gravamen alguno al erario público.

Finalmente, precisa que el objeto de la tutela precautoria solicitada se diferencia de la pretensión de fondo, en tanto consiste en que el Fisco Nacional se abstenga de exigir el pago del tributo cuestionado hasta tanto se dicte la sentencia definitiva; por lo que implicaría una postergación en la percepción del tributo, en caso de corresponder.

IV. Que en toda medida cautelar la investigación sobre el derecho que se postula se limita a un juicio de probabilidades y verosimilitud. Declarar la certeza de la existencia del derecho es función de la providencia principal; en sede cautelar basta que la existencia del derecho parezca verosímil. El resultado de esta sumaria cognición sobre la existencia del derecho tiene, en todos los casos, valor no de una declaración de certeza sino de hipótesis y solamente cuando se dicte la providencia principal se podrá verificar si la hipótesis corresponde a la realidad (cfr. Piero Calamandrei, “Introducción al Estudio Sistemático de las Providencias Cautelares”, Buenos Aires, Librería El Foro, 1996, pág. 77).

Asimismo, la Corte Suprema de Justicia de la Nación sostuvo que siempre que se pretenda la tutela anticipada proveniente de una medida precautoria, se debe acreditar la existencia de verosimilitud en el derecho invocado y el peligro irreparable en la demora, ya que resulta exigible que se evidencien fehacientemente las razones que justifican resoluciones de esa naturaleza (cfr. Fallos: 329:3.890).

Por otra parte, también debe considerarse que la finalidad de las medidas cautelares, en general, radica en evitar que se tornen ilusorios los derechos de quien las solicita, ante la eventualidad de que se dicte una sentencia favorable. Es decir, se trata de sortear la posible frustración de los derechos de las partes a fin de que no resulten insustanciales los pronunciamientos que den término al litigio (cfr. esta Sala, in re: “Acegame S.A. c/D.G.A. –Res. 167/10 [Expte. 12042-36/05]–”, del 9/9/10).

V. Que, sentado ello, corresponde señalar que la expresión de agravios debe consistir en una crítica concreta, razonada y autosuficiente del pronunciamiento apelado (art. 265 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación), que no se sustituye con una mera discrepancia del criterio del juzgador, sino que implica el estudio de los razonamientos de aquél, demostrando las equivocadas deducciones, inducciones y conjeturas sobre las cuestiones resueltas (Fallos 316:157; 316:3.026; 325:3.422; 329:2.498 entre otros; y esta Sala, en su anterior integración, en la causa “Doso S.R.L. (T.F. 20.943-A) c/D.G.A.”, sentencia del 9 de setiembre de 2008).

En la especie, se advierte que la recurrente no se hace cargo de los fundamentos expuestos por la magistrada de la anterior instancia, en el sentido de que no había acreditado que el daño que le provocaría afrontar el impuesto fuera grave y de imposible reparación ulterior, y que el examen de la legitimidad del tributo cuestionado exigía un debate y prueba que excedía el estrecho marco conocimiento de la medida cautelar e impedía tener por acreditada la verosimilitud en el derecho; de manera que no formula una crítica suficiente del pronunciamiento apelado.

En efecto, la demandante se limitó a expresar que tanto el daño irreparable como la verosimilitud en el derecho se evidenciaban por las fechas de sanción de las normas cuestionadas, las fechas de las operaciones alcanzadas retroactivamente por las normas, la falta de previsión de la recaudación del impuesto en la Ley de Presupuesto y el hecho de que el gravamen se hubiera establecido como

complementario de uno ya existente. Además, no indicó cuántos dólares futuros compró, en qué momento y a qué valor; ni detalló cuándo vencieron o vendió los contratos y a qué valor. Tampoco estimó, ni siquiera aproximadamente, cuál sería la base imponible y cuánto debería pagar por el impuesto extraordinario cuestionado.

Por tales motivos, corresponde declarar desierto el recurso de apelación interpuesto; con costas a la parte vencida (art. 68, primera parte, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

Por lo expuesto,

SE RESUELVE:

Declarar desierto el recurso de apelación interpuesto por la parte actora; con costas a la vencida (art. 68, primera parte, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fecha de firma: 14/2/18.

Fdo. por: Guillermo F. Treacy, Jorge F. Alemany y Pablo Gallegos Fedriani.