

## Medidas Cautelares Impuesto Al Valor Agregado Caracter Restrictivo Presuncion De Legitimidad Acto Administrativo

### JURISPRUDENCIA

Medidas cautelares. Impuesto al valor agregado. Carácter restrictivo.

Presunción de legitimidad. Acto administrativo  
Se rechaza la medida cautelar solicitada por la actora, a los efectos de suspender los procedimientos administrativos fiscales por el cobro de supuestas deudas por IVA, puesto que no se acreditaron los requisitos de procedencia de cautelares.

En la Ciudad de Córdoba a veintiséis días del mes de abril del año

dos mil dieciséis, reunida en Acuerdo la Sala ?A? de la Excm. Cámara Federal de Apelaciones de la Cuarta Circunscripción Judicial para dictar sentencia en estos autos caratulados: ?EMBOTELLADORA DEL ATLANTICO c/ AFIP - DGI s/ IMPUGNACION DE ACTO ADMINISTRATIVO? (Expte. N° FCB 54581/2014/CA1), venidos a conocimiento del Tribunal en virtud de los recursos de apelación interpuestos por la parte demandada en contra del proveído de fecha 12 de marzo de 2015 y por la parte actora en contra del proveído de fecha 7 de abril de 2015, ambos dictados por el señor Juez Federal N° 2 de Córdoba.

Puestos los autos a resolución de la Sala los señores Jueces emiten sus votos en el siguiente orden: EDUARDO AVALOS -

IGNACIO MARIA VELEZ FUNES - GRACIELA S. MONTESI.- El señor Juez de Cámara, doctor EDUARDO AVALOS, dijo:

I.- Llegan las presentes actuaciones a conocimiento y decisión de este Tribunal en virtud de los recursos de apelación interpuestos por la parte demandada en contra del proveído de fecha 12 de marzo de 2015 y por la parte actora en contra del proveído de fecha 7 de abril de 2015, ambos dictados por el señor Juez Federal N° 2 de Córdoba. II.- Surge de lo actuado que con fecha 22 de diciembre de 2014 la apoderada de la sociedad ?Embotelladora del Atlántico S.A.? (EDESA) interpuso la presente demanda contenciosa prevista en el inciso a) del artículo 23 de la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos N° 19549 en contra de la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), que mediante Resolución N° 419/2014 (DI RCOR) de fecha 17 de diciembre de 2014 rechazó los 21 recursos de apelación interpuestos contra las resoluciones (en numeración correlativa) N° 1164/272/2014 a 1184/272/2014, todas de fecha 31 de julio de 2014. La misma confirmó la intimación efectuada a EDESA a cancelar la suma de pesos Un millón setecientos cinco mil trescientos treinta y nueve con 50/100 (\$1.705.339,50) en concepto de Impuesto al Valor Agregado (I.V.A.) del período diciembre de 2006 sobre la base de la Resolución N° 367/2011 (DI RTUC) que consideró caducos los beneficios impositivos previstos en el Decreto N° 379/01 acordados a Guchea Sergio Patricio (CUIT N° 20-13607984-1), cedente del beneficio otorgado a EDESA. Asimismo y en virtud de haber perdido vigencia la medida cautelar autónoma ordenada por el señor Juez Federal N° 1 de Córdoba con fecha 8 de septiembre de 2014, solicitó el dictado de una nueva medida cautelar para que se ordene a la A.F.I.P. (DGI) que hasta tanto se resuelva la presente acción contenciosa, se abstenga de iniciar y/o continuar cualquier acción o procedimiento administrativo o judicial que tenga por finalidad la determinación y/o el cobro de cualquier diferencia del Impuesto Interno, instruir o continuar sumarios con sustento en la falta de pago de los citados gravámenes y períodos, y trabar por sí y/o solicitar judicialmente medidas cautelares de cualquier tipo en resguardo del crédito al que considere tiene derecho a cobrar por la supuesta falta de pago del impuesto. Relata la accionante que con fecha 29 de diciembre de 2006 adquirió por intermedio del agente del mercado abierto de valores denominado Grupo del Plata S.A. veintiún bonos fiscales emitidos por la Dirección Nacional de Industria con fecha 20 y 21 de diciembre de 2006, y que fueron aplicados por EDASA a la cancelación de parte de los tributos que allí se detallan. Con ese fin, completó y presentó los formularios F. 688 de cancelación de obligaciones mediante certificados de créditos fiscal u otros títulos en el marco de la R.G. 1278. Seguidamente expresa que el 14 de agosto de 2014, es decir más de siete años después de realizada la cancelación de dichos impuestos, AFIP dictó las Resoluciones intimando al pago de la suma ya cancelada bajo apercibimiento de iniciar una ejecución fiscal; para así resolver se basó en la Resolución 367/2011 (DI RTUC) dictada contra Sergio Patricio Guchea, a través de la cual se habría completado el procedimiento de determinación previsto en el art. 143 de la Ley 11.683 de Procedimiento Tributario y se habrían declarado caducos los bonos de crédito fiscal oportunamente emitidos y entregados a favor de dicho contribuyente. Con fecha 4 de septiembre de 2014 su mandante interpuso los recursos de apelación reseñados precedentemente, previstos en el art. 74 del decreto reglamentario de la Ley 11.683, que fueron resueltos por la Resolución N° 419/2014 (DI RCOR) dictada por el Primer Reemplazante a cargo de la Dirección Regional Córdoba de la AFIP con fecha 17 de diciembre de 2014 (fs. 52/72), en contra de la cual se interpuso la presente demanda con el fin de perseguir la nulidad de la misma, por los fundamentos que expone (fs. 2/34). A fs. 75/76 la parte actora informa que con fecha 22-12-2014 ingresó la presente causa en el Juzgado N° 2 y posteriormente nueve más en contra de la misma demandada (A.F.I.P.) persiguiendo todas dejar sin efecto resoluciones administrativas mediante las cuales se dispuso rechazar los recursos de apelación por su parte interpuestos en contra distintas resoluciones a través de las cuales el organismo recaudador le requirió el pago de diferentes tributos e intereses

resarcitorios, los cuales su parte considera pagados mediante la utilización de bonos fiscales, por lo que solicita la acumulación de dichas acciones posteriores radicadas en los Juzgados N° 1 y 3 ya que tienen idénticas causas, objeto y partes. En consecuencia, mediante proveído de fecha 2 de marzo de 2015 el Juez de Primera Instancia ordenó la acumulación por cuerda separada a esta causa de las restantes mencionadas (Exptes. N° 54843/14, 54888/14 y 55338/14 del Juzgado Federal N° 1; Exptes. N° 54855/14 y 54869/14 del Juzgado Federal N° 2; Exptes. N° 54882/14, 55320/14, 55396/14 y 54999/14 del Juzgado Federal N° 3) atento la conexidad existente entre las diferentes demandas así como también la inconveniencia que reviste la tramitación por separado de todos los reclamos articulados. A fs. 92/100vta. obra agregado el Informe del art. 4 de la Ley 26.854 evacuado por la demandada, al que me remito en honor de la brevedad. III.- Con fecha 12 de marzo de 2015, el Juez de Primera Instancia hizo lugar parcialmente a la medida cautelar solicitada por la parte actora ordenando a la demandada abstenerse de continuar con las acciones judiciales en curso iniciadas por ante la secretaría fiscal del juzgado a su cargo registradas con el Nro 3439/15, 3445/15 y 53369/14, y de cualquier otra medida o acción administrativa o judicial futura mediante la que se pretenda el cobro del saldo del Impuesto al Valor Agregado e ?Impuesto Interno? respecto de los ejercicios fiscales a los que refiere el acto atacado, hasta tanto recaiga sentencia firme en los presentes. Asimismo, en cuanto a las restantes acciones fiscales iniciadas en los otros juzgados federales de esta ciudad, sostuvo que la parte actora debería canalizar las pretensiones que estime corresponder en el marco de aquellas causas, atento no corresponder que un juez interfiera en las causas de otro. La misma fue apelada por la parte demandada a fs. 139, expresando agravios a fs. 148/154vta. Se agravia la parte demandada por considerar que la decisión dictada por el Juez de Primera Instancia resulta improcedente, infundada y que no se encuentran cumplidos los recaudos exigidos por la normativa para su procedencia; esto es la verosimilitud del derecho y el peligro en la demora, por lo que se trataría de una decisión judicial arbitraria, ya que -a su entender- carece de fundamentos y fue dictada en un claro apartamiento de las normas vigentes. Sostiene que los bonos fiscales fueron emitidos a través de un régimen de incentivos destinados a promover la fabricación nacional de bienes de capital, informática y telecomunicaciones para fabricantes que contaren con establecimientos industriales radicados en el territorio nacional con el fin de promover la industria local. Así, se instrumentó el beneficio mediante la percepción por parte del beneficiario de un bono fiscal para ser aplicado al pago de impuestos nacionales, por un valor equivalente al 14% del importe resultante a detracer del precio de venta al valor del insumo, partes o componentes de origen importados incorporados al bien, que hubieran sido nacionalizados con un derecho de importación de cero por ciento. Aclara que dichos bonos son nominativos y pueden ser cedidos a terceros por única vez. Continúan relatando que en ese marco también fue dictada la Resolución General AFIP N° 1287 del mes de mayo de 2002, que estableció formalidades y condiciones a cumplir por los beneficiarios y/o cesionarios para la utilización de los bonos de consolidación de obligaciones impositivas, y el Decreto 594/04 que reglamentó las condiciones adicionales que debían cumplir los fabricantes locales de bienes de capital a fin de obtener el referido beneficio. En este contexto y a raíz de un procedimiento de verificación realizado por su mandante a los beneficiarios directos de dichos bonos, se les declaró caducos los mismos a los fines exclusivamente tributarios luego de comprobar el incumplimiento de determinados compromisos y obligaciones que debían asumir dada su condición de beneficiarios; por tal motivo, y dentro de las facultades de su representada, intimó a la parte actora en autos a través de los actos administrativos correspondientes para que ingrese los saldos adeudados que intentó cancelar con aquellos bonos que fueron declarados caducos. Sostiene asimismo que los actos administrativos dictados por su representada están perfectamente fundados, tanto en los antecedentes de la causa como en el derecho aplicable y han sido dictados por autoridad competente. A su vez, en oportunidad de intimar al pago a la actora, se explicó claramente los motivos que llevaron al dictado de la decisión administrativa, como así también los actos y los motivos por los cuales se ha resuelto considerar caducos a los fines tributarios los beneficios impositivos acordados en virtud del Decreto 379/01 y cual fue el procedimiento empleado a tal fin. Aduce que luego en oportunidad de rechazar los recursos de apelación se volvió a exponer con fundadas razones porque resultaba improcedente su pretensión, por lo que los mentados actos administrativos gozan de legitimidad y no presentan vicios que justifiquen considerar la verosimilitud del derecho de la parte actora. Enfatiza que en el caso se trata de la caducidad de un beneficio consistente en un crédito fiscal, que habiendo sido cedido, luego fue aplicado a la cancelación de obligaciones fiscales de la cesionaria, y que su mandante en uso de sus facultades consideró caducos los beneficios en cabeza de la beneficiaria del crédito siguiendo el procedimiento previsto en el art. 143 de la Ley 11683 para declarar la caducidad, y que estos actos gozan de presunción de legitimidad y por lo tanto cumple sus efectos propios. En este sentido sostiene que ante la inexistencia del crédito fiscal utilizado por la cesionaria para la cancelación de sus obligaciones, se aplicaron a los actos cuestionados las disposiciones de los arts. 29 y 14 de la ley de procedimiento tributario con el objeto de reclamar la obligación devenida impaga; y que el solo hecho de haber imputado dichos bonos para la cancelación de determinadas deudas no libera al contribuyente totalmente de la obligación, conforme surge de las normas tributarias y en particular de la Ley 11.683. Por último, y en relación a la medida cautelar dictada a través de la cual se ordeno suspender distintas ejecuciones fiscales, arguye que tal decisión interfiere directamente en otro proceso distinto, de

otra naturaleza y quizás iniciado con anterioridad a que su representada conociera la existencia de esta demanda, y que el sentenciante no sólo se apartó de lo establecido por las normas (art. 12 Ley N° 19549) sino por lo expresado en la mayoría de la jurisprudencia y la doctrina, juzgando en función de meras apreciaciones subjetivas. Hace mención al principio "solve et repete", el que sostiene se mantiene vigente tanto en doctrina como en la legislación vigente. Cita jurisprudencia y hace reserva del caso federal. Corrido el traslado de ley, la parte actora contesta agravios a fs. 163/168, solicitando por los argumentos que allí expone la confirmación de la medida cautelar dispuesta, afirmando la existencia de sobrados fundamentos respecto a la verosimilitud del derecho invocado y del peligro en la demora. En consecuencia, peticiona el rechazo del recurso de apelación interpuesto por la demandada, con costas. IV.- Por otro lado, la parte actora solicitó una ampliación de la medida cautelar dictada con fecha 12/03/15 a fin de que se ordene la suspensión de las ejecuciones fiscales iniciadas por la A.F.I.P. (DGI) contra EDESA en los Juzgados Federales de Córdoba N° 1 y 3, lo que fue denegado por el A-quo mediante proveído de fecha 7 de abril de 2015. El mismo fue apelado por la parte actora a fs. 123 cuya expresión de agravios obra agregada a fs. 125/129. Se agravia la parte actora por considerar que la cautelar peticionada y rechazada no habría interferido en absoluto en forma definitiva en la competencia de los restantes Juzgados Federales (que aclara se han negado a suspender las causas porque no tramitan ante dichos tribunales las acciones contenciosas respectivas) sino que sólo se hubiera suspendido el trámite de dichas ejecuciones hasta la resolución de la controversia principal discutida en la presente acción contenciosa administrativa. Aduce que como resultado de ello su mandante sigue con el riesgo de ver afectado su patrimonio en la suma de \$3.794.255,84 más los intereses resarcitorios correspondientes y costas de ejecuciones fiscales mientras se discute la procedencia de fondo de la deuda reclamada, y habiéndose dictado en su oportunidad medidas cautelares para la suspensión de los efectos de los actos administrativos mientras estaba vigente la etapa administrativa, y de suspensión de sólo alguna de las ejecuciones fiscales en trámite. Finalmente resalta que el Juez Federal N° 2 reconoció la verosimilitud del derecho invocado por EDASA y también dio cuenta del peligro en la demora y de los restantes requisitos para dictar una medida cautelar pero limitó razonablemente la misma por cuestiones de competencia funcional no atribuibles a su mandante, y que en otra jurisdicción territorial (por ejemplo Río Cuarto) habría corrido una suerte diversa. Concluye que esta afectación a la garantía constitucional de igualdad (conf. art. 16 de la CN) es también una muestra de la arbitrariedad de la resolución apelada que motiva su revocación. Cita jurisprudencia y hace reserva del caso federal. V.- A mérito de lo reseñado precedentemente, la cuestión a resolver se circunscribe a analizar la procedencia o no de las medidas cautelares dictadas por el Juez de Primera Instancia. Al respecto, como tengo dicho en los autos caratulados: "BUNGE S.A. c/AFIP s/Impugnación de Acto Administrativo" (Expte. N°61008550/2011), soy de opinión que las medidas cautelares en materia tributaria deben ser evaluadas con carácter restrictivo porque se encuentra comprometida la percepción de la renta pública en el tiempo y modo dispuesto por la ley como condición indispensable para el regular funcionamiento del Estado (Fallos: 312:1010; 313:1420; 314:1714; 316:766; 316:2922; 318:2431; 321:695, entre muchos otros). Por ello, como principio, el régimen de medidas cautelares en materia de reclamos y cobros fiscales debe ser analizado con particular estrictez (conf. C.S.J.N. "Firestone de la Argentina SAIC" del 11 de diciembre de 1990; "Video Cable Comunicación S.A." del 27 de abril de 1993 entre otros.). Igualmente, habida cuenta de que este tipo de medidas cautelares configuran un anticipo de jurisdicción favorable respecto del fallo final de la causa, ameritan una mayor prudencia en la apreciación de los recaudos que hacen a su admisión (C.S.J.N. "Grinbank" del 23 de noviembre de 1995) en atención a la presunción de validez de los actos de los poderes públicos y de la consideración del interés público en juego (C.S.J.N. "Pérez Cuesta" del 25 de junio de 1996). Tampoco escapa al suscripto en este último entendimiento, que a mérito de lo dispuesto por el art. 12 de la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos N° 19.549 los actos administrativos se los presume legítimos, lo que encuentra su fundamento en la presunción de validez que acompaña a todos los actos estatales, principio en el que se basa a su vez el deber del administrado de cumplir el acto administrativo (conf. CASSAGNE, Juan Carlos "Ley Nacional de Procedimientos Administrativos Comentada y Anotada" La Ley, Buenos Aires 2009, p. 274), presunción esta que no es absoluta sino que cede frente a la aparición de vicios manifiestos en el acto administrativo. A su vez, cabe mencionar que los parámetros de análisis para la procedencia de las medidas cautelares en causas en que sea parte el Estado Nacional se encuentran establecidos en la Ley N° 26.854 -cuya constitucionalidad no ha sido objetada ante esta Alzada-, que en su art. 1° dispone: "Las pretensiones cautelares postuladas contra toda actuación u omisión del Estado Nacional o sus entes descentralizados, o solicitadas por éstos, se rigen por las disposiciones de la presente ley". No obstante ello, se advierte que el art. 18 de la mentada norma establece categóricamente que el Código de Procedimiento Civil y Comercial de la Nación será de aplicación "al trámite de las medidas cautelares contra el Estado Nacional o sus entes descentralizados" en cuanto no sean incompatibles con este régimen legal. Por lo tanto, a la hora de establecer los parámetros de la procedencia de una medida cautelar contra el Estado Nacional o un ente descentralizado, habrá que acudir a la norma especial; y en lo que fuera pertinente, a las normas del Código Procesal. Es en base a estos parámetros que corresponde adentrarnos en el análisis de dicha legislación a los fines de determinar la procedencia o no de las medidas cautelares, atento que la

demandada resulta ser la Administración Federal de Ingresos Públicos. Dicho esto y siguiendo los lineamientos sentados por la normativa vigente, se advierte que la misma efectúa una diferenciación en cuanto a los requisitos de procedencia según el tipo de medida solicitada, a saber: de suspensión de los efectos de un acto estatal (art. 13), positiva (art. 14), de no innovar (art. 15) o solicitadas por el Estado (art. 16). Así, cabe señalar entonces que dentro del catálogo de medidas cautelares que contiene el régimen legal, el análisis a efectuarse deberá encaminarse en esta hipótesis en particular, en función de las previsiones del art. 13 de la mentada ley, por tratarse de la de los efectos de un acto estatal. Es así que dicha norma establece en lo pertinente: ?1. La suspensión de los efectos de una ley, un reglamento, un acto general o particular podrá ser ordenada a pedido de parte cuando concurren simultáneamente los siguientes requisitos: a) se acreditare sumariamente que el cumplimiento o la ejecución del acto o de la norma, ocasionará perjuicios graves de imposible reparación ulterior; b) la verosimilitud del derecho invocado; c) la verosimilitud de la ilegitimidad, por existir indicios serios y graves al respecto; d) la no afectación del interés público; e) que la suspensión judicial de los efectos o de la norma no produzca efectos jurídicos o materiales irreversibles?. Como puede advertirse, se trata de un conjunto de conceptos jurídicos indeterminados que habrán de evaluarse en el caso concreto, debiendo concordarse con lo previsto en el art. 3, inc. 4° de la ley en el sentido de que las medidas cautelares no podrán coincidir con el objeto de la demanda principal.

VI.- Ello así, cabe ahora efectuar un análisis de los presupuestos tipificados en el art. 13 de la Ley N° 26.854 que en su inciso a) requiere como primer requisito la acreditación sumaria de que el cumplimiento o la ejecución del acto o de la norma atacada, ocasione perjuicios graves de imposible reparación ulterior. Ello así, entiendo que si bien el fisco ha intimado a la actora a ingresar diversas sumas de dinero que en total da como resultado una suma considerable, no surge de los escritos de demanda que la actora -empresa de reconocida solvencia económica en nuestro país- no pueda afrontar el pago reclamado o que ello ponga en riesgo el normal funcionamiento de su giro comercial o en su caso la fuente laboral de un grupo numeroso de trabajadores; fundándose este ítem por la parte demandante en consideraciones de carácter genérico que no resultan del todo convincentes. A su vez, con respecto a la verosimilitud del derecho invocado o bien desde otro punto de vista la verosimilitud de legitimidad invocada según los términos de la ley, si bien no se trata de un juicio de certeza sobre la misma sino un juicio hipotético o conjetural, no existe a criterio del suscripto una acreditación suficiente de este extremo toda vez que la cuestión bajo examen exhibe una complejidad técnica que impide que se configure la probabilidad de los defectos que se le imputan al acto administrativo en cuestión en forma clara, prístina o líquida. En otros términos, la escueta fundamentación de la verosimilitud del derecho desarrollada en la demanda no logra enervar la presunción de legitimidad del acto que se impugna; por lo que la verosimilitud de la legalidad juega en este estado procesal a favor del fisco y no del contribuyente (art. 12 LNPA). Nuestro más Alto Tribunal ha descalificado como acto jurisdiccional aquellas sentencias cautelares cuyo único basamento se encuentra en las afirmaciones del peticionante de la medida precautoria. Así lo ha dispuesto en la causa ?Empresa Constructora Juan M. De Vido e Hijos SCA c/ A.F.I.P. s/ Incidente de apelación de medida cautelar? del 25 de octubre de 2005, oportunidad en la cual dejó sin efecto el pronunciamiento que había otorgado una medida precautoria con el sólo respaldo de las afirmaciones de la actora sosteniendo, con remisión al dictamen del Procurador Fiscal, que ?...el a-quo al momento de sustentar la verosimilitud del derecho omitió toda valoración en torno a la presunción de legitimidad de la cual goza la determinación de oficio atacada en cuya virtud no resulta fundado admitir la ilicitud o arbitrariedad del acto sin que medie un análisis concreto, preciso y detallado sobre los elementos y pruebas que al menos la privarían de su validez en derecho.? (Fallos 328:3720). En lo que respecta a la no afectación del interés público debo reiterar lo ya esbozado anteriormente en el sentido de que la percepción de las rentas públicas en el tiempo y modo impuesto por las respectivas normas es condición indispensable para el funcionamiento regular del Estado (C.S.J.N. ?Compañía de Circuitos Cerrados S.A.? del 11 de octubre de 2005 - Fallos 328:3638) y finalmente en relación al último recaudo, esto es, los efectos jurídicos o materiales irreversibles de la ejecución del acto en cuestión no se verifican en la especie toda vez que llegado el caso, queda a salvo el derecho del contribuyente de iniciar el juicio de repetición previsto en el art. 81 de la ley 11.683. Sobre el punto cabe señalar que la jurisprudencia del Alto Tribunal ha reconocido la validez de las normas que establecen el requisito de previo pago para la intervención judicial a la par que reconoció excepciones que contemplan situaciones patrimoniales concretas de los particulares a fin de evitar que ese previo pago se traduzca, a causa de la falta comprobada e inculpable de los medios pertinentes para enfrentar la erogación en un real menoscabo del derecho de defensa en juicio (Fallos 215:225; 247:181; 261:101; 285:302; 287:473 288:287; 295:314 entre otros). En el caso de autos, la actora no ha acreditado en modo alguno que su situación patrimonial pudiese tener cabida en los supuestos de excepción precedentemente aludidos, por lo que se concluye en la no acreditación del último de los requisitos contemplados en el art. 13, punto 1° de la ley de medidas cautelares. Por los fundamentos dados es que considero que le asiste razón a la demandada, debiendo revocarse el proveído dictado por el señor Juez Federal N° 2 de Córdoba con fecha 12 de marzo de 2015 en todo lo que decide y es motivo de agravios.

VII.- En cuanto al recurso de apelación interpuesto por la parte actora en contra del proveído de fecha 7 de abril de 2015 mediante el cual el Juez de Primera Instancia decidió no hacer lugar a su pedido de suspensión de las ejecuciones fiscales

iniciadas por la A.F.I.P. contra EDESA en los Juzgados Federales N° 1 y N° 3 de Córdoba que detalla en su escrito de fs. 104/118, atento al resultado arribado en los considerandos precedentes, deviene en abstracto el tratamiento de los agravios esgrimidos en este sentido, debiendo rechazarse en consecuencia la solicitud de ampliación de medida cautelar esgrimida por dicha parte. VIII.- De acuerdo con todo lo expuesto, es que corresponde: a) revocar el proveído de fecha 12 de marzo de 2015 dictado por el señor Juez Federal N° 2 de Córdoba en todo lo que decide y ha sido motivo de agravios; b) Declarar abstracto el recurso de apelación interpuesto por la parte actora atento el resultado arribado y en consecuencia, rechazar la solicitud de ampliación de medida cautelar esgrimida por dicha parte por los fundamentos dados; c) imponer las costas de la Alzada a la actora (conf. art. 68, 1° parte del CPCCN) por no existir razones que autoricen su eximición y conforme el principio objetivo de la derrota, difiriéndose la regulación de honorarios que correspondiere para su oportunidad. El presente pronunciamiento en modo alguno significa adelanto de opinión sobre el fondo del asunto, siendo consecuencia de un análisis superficial propio del estado cautelar. ASI VOTO.- El señor Juez de Cámara, doctor IGNACIO MARIA VELEZ FUNES, dijo : I.- Respetuosamente me permito disentir con la solución adoptada en el voto precedente del señor Juez doctor Eduardo Avalos, en cuanto propicia revocar el proveído de fecha 12 de marzo de 2015 dictado por el señor Juez Federal N° 2 de Córdoba, por las razones que a continuación paso a exponer. II.- Tras una atenta lectura de la presente causa, debo señalar que este Juzgador -como Juez de primer voto- ya se ha expedido en relación a planteos como el presente en los autos caratulados ?Embotelladora del Atlántico S.A. c/ Administración Federal de Ingresos Públicos - Dirección General Impositiva s/ Contencioso Administrativo - Varios? (P° 197 ?A? - F° 60/65), donde se ventiló una situación de similares características a las ahora planteada y donde hizo lugar a las medidas cautelares otorgadas a favor de la empresa actora. En este sentido cabe traer a colación los fundamentos expuestos en mi voto ya que -entiendo- tales conclusiones resultan plenamente aplicables a la presente causa. III.- En tal oportunidad, al efectuar un análisis de los presupuestos tipificados en el art. 13 de la Ley N° 26.854, que en su inciso a) requiere como primer requisito la acreditación sumaria de que el cumplimiento o la ejecución del acto o de la norma atacada, ocasione perjuicios graves de imposible reparación ulterior, manifesté en primer término que lo que hay que tener en cuenta es que lo que la normativa actual exige es no ya un peligro, sino la acreditación sumaria de un grave daño a sufrir y que al mismo tiempo sea irreparable. Es decir, se debe verificar en la presente la inminencia de un daño o una situación de gravedad tal que torne imperiosa la protección judicial y/o ineludible su admisión, toda vez que la situación puede revertirse de manera eficaz y permanente a través de la sentencia definitiva que resuelva el pleito. Bajo estos parámetros y respecto de tal requisito entiende este Juzgador -al igual que lo expuse en el caso antes citado- que el mismo se encuentra presente en la causa bajo examen en cuanto existe la posibilidad certera de que la demandada inicie el cobro judicial de los saldos supuestamente adeudados, los que según la firma actora ya fueron cancelados mediante los bonos fiscales oportunamente adquiridos, que a su vez son cuestionados en estos obrados, todo lo cual -a mi entender- justifica el mantenimiento de la precautoria dictada. En lo que respecta al segundo de los presupuestos exigidos por la norma en análisis en su inciso b), esto es, ?la verosimilitud del derecho invocado?, cabe señalar que ésta exigencia se encuentra estrechamente ligada con la fundabilidad y razonabilidad de lo demandado, por lo que en base a lo expuesto, el requisito de la verosimilitud debe ser analizado en función del previsto en el inciso primero, supuesto antes desarrollado. Y en tal sentido, Enrique M. Falcón en su obra, pone de manifiesto que ambos presupuestos son vasos comunicantes, de modo tal que el mayor volumen de uno, morigera la necesidad del otro, aunque ambos deben estar presentes en alguna medida (autor citado, ?Reformas al Sistema Procesal - Medidas Cautelares y Tribunales de Casación?, Ed. Rubinzal - Culzoni Editores, Santa Fe, 15 de julio de 2.013, pág. 93). De allí que la tarea del Juzgador se debe restringir a realizar ?...un conocimiento periférico o superficial dirigido a lograr una decisión de mera probabilidad respecto de la existencia del derecho discutido en dicho proceso...? (PALACIO, Lino E. ?Derecho Procesal Civil?, T. VIII, pág. 32), de modo tal que, según un cálculo de probabilidad, sea posible anticipar que en el proceso principal se declarará la certeza del derecho. Esta acreditación, se debe acompañar también del interés legítimo de la parte que la invoca, traducido en la demostración de la necesidad de disponer de esta medida, cuando de no proceder así, se haría inocua o ilusoria la sentencia que se dicte o bien se afectaría la igualdad de los litigantes. Al respecto, se debe precisar que el concepto de ?verosimilitud del derecho? reproducido en el inc. b) del art. 13 de la Ley 26.854 no ha variado en relación a lo que pacíficamente ha entendido la doctrina y la jurisprudencia con motivo de la interpretación del art. 230 del C.P.C.C.N. Ahora bien, al ser en el caso que nos ocupa el tema en discusión, la fuerza cancelatoria de bonos o títulos fiscales emitidos por el Estado Nacional para el pago de deudas impositivas, y que la actora en calidad de adquirente de los mismos, los utilizó para el pago de ejercicios fiscales anteriores, habiéndose declarado sin embargo caduco el beneficio al cedente (Comercial Salta S.R.L), por lo que AFIP intimó de pago a la empresa Embotelladora del Atlántico S.A., entiendo que el recaudo de verosimilitud del derecho invocado, exigido en el artículo en tratamiento, se verifica plenamente en estos autos. Así, a mayor abundamiento, es pertinente traer a colación lo decidido por esta Sala en la causa ?MAIPU AUTOMOTORES S.A. c/ A.F.I.P. - D.G.I. - Acción Declarativa de Certeza? (Expte. N° 596-2012) Sala ?A?, Secretaria II, P° 190 F° 28/30, donde con fecha 19/12/12 se

confirmó la medida cautelar dictada por el Juez de grado considerando que se encontraba acreditada la verosimilitud del derecho. Desde otro costado, la ponderación del requisito contemplado en el inciso c) del art. 13 del nuevo texto legal, esto es ¿la verosimilitud de la ilegitimidad por existir indicios serios y graves al respecto? no es más que el análisis de otra cara de la misma moneda, ya no enfocada en el derecho que esgrime el peticionante, sino en el acto cuestionado en sí mismo. Y en el caso de autos, juzgar la configuración de indicios serios y graves del acto que se cuestiona, exige un estado subjetivo impropio del análisis periférico que debe realizarse en orden al estado cautelar del proceso, existiendo un serio peligro de incurrir en adelanto de opinión si el presente análisis se efectuara rozando valoraciones de fondo; pues, categorizar el grado de legitimidad del acto impugnado en esta etapa se aproximaría bastante a acceder a un estado subjetivo de opinión, propio de aquella etapa procesal. Por último, tampoco obsta a lo que aquí se decide lo dispuesto en los incisos d) y e) del art. 3 de la Ley 26.854 (la no afectación del interés público y que la suspensión judicial de los efectos o de la norma no produzca efectos jurídicos o materiales irreversibles), por cuanto no se advierte afectación del interés público en el mantenimiento de la medida cautelar, ni que la suspensión de la sanción oportunamente aplicada produzca efectos jurídicos materiales irreversibles en perjuicio de la A.F.I.P., quien eventualmente podrá cobrar las sumas que correspondan utilizando los medios legales aplicables al caso, como así tampoco que el presente juicio quedase vacío de contenido, toda vez que dicha decisión habrá de transitar por carriles que tengan que ver con el análisis de la figura en cuestión.

IV.- De acuerdo a lo expuesto hasta aquí, corresponde confirmar el proveído de fecha 12 de marzo de 2015 en cuanto hizo lugar parcialmente a la medida cautelar solicitada por Embotelladora del Atlántico S.A., siendo su plazo de vigencia de seis (6) meses atento lo dispuesto por el art. 5 de la Ley 26.854.

V.- Por último debo señalar que en lo que respecta recurso de apelación interpuesto por la actora en contra del proveído de fecha 7 de abril de 2015 que rechaza la solicitud de ampliación de la medida cautelar antes otorgada, entiendo que debe rechazarse toda vez que coincido plenamente con los argumentos dados por el Inferior al decidir el rechazo de lo pretendido, fundamentos a los que me remito y doy por reproducidos por cuestiones de brevedad. En consecuencia, será la propia actora quien deberá canalizar sus pretensiones en el marco de aquellas causas de ejecución fiscal iniciadas en su contra por la AFIP-DGI y que se tramitan en los Juzgados Federales N° 1 y 3 de Córdoba (fs. 122). Por ello entonces, se confirma el proveído dictado en la instancia de grado.

VI.- Atento la naturaleza de la cuestión en debate, las costas de la instancia se imponen en el orden causado (art. 68, 2da. parte del C.P.C.N.) difiriéndose la regulación de honorarios que pudiera corresponder para su oportunidad. ASI VOTO.

La señora Juez de Cámara, doctora GRACIELA S. MONTESI, dijo: I.- Que analizada las circunstancias de la causa, adhiero a la solución arribada por el señor Juez del primer voto, doctor Eduardo Ávalos.- II.- No obstante ello, he de agregar que de una detenida lectura de las presentes actuaciones, surge que a fs. 2/34 comparece la parte actora Embotelladora del Atlántico S.A. interponiendo demanda contenciosa en contra de la AFIP solicitando la revocación de la resolución N° 419/2014 (DI RCOR) de fecha 17 de diciembre de 2014 y el dictado de una medida cautelar persiguiendo se ordene a la demandada a abstenerse de iniciar y/o continuar cualquier acción o procedimiento administrativo o judicial que tenga por finalidad la determinación y/o el cobro de cualquier diferencia del impuesto interno, como así también se abstenga de instruir o continuar sumarios con sustento en la falta de pago de los citados gravámenes y periodos y trabar por sí y/o solicitar judicialmente medidas cautelares de cualquier tipo en resguardo del crédito al que considere tiene derecho a cobrar por la supuesta falta de pago del impuesto. Que a fs. 103/103vta. el Inferior dicta resolución de fecha 12 de marzo de 2015 mediante la cual se dispuso hacer lugar parcialmente a la medida cautelar solicitada, y ordenar a la demandada abstenerse de continuar con las acciones judiciales en curso iniciadas por ante la secretaría fiscal del Juzgado a su cargo registradas con el Nro FCB 3439/15; FCB 3440/15; 3445/15; 53369/14 y de cualquier otra medida o acción administrativa o judicial futura mediante la que se pretenda el cobro del saldo del impuesto al Valor Agregado e ¿impuesto Interno? respecto de los ejercicios fiscales a los que refiere el acto atacado, ello hasta tanto recaiga sentencia firme en los presentes (el original sin resaltar). Que analizada la resolución que concede la medida cautelar solicitada, surge a toda luces que la misma resultaría, además nula conforme lo dispuesto en la normativa aplicable al caso. Así, vemos que el art. 5 de la Ley 26.854 es claro cuando expresa: ¿Al otorgar una medida cautelar el juez deberá fijar, bajo pena de nulidad, un límite razonable para su vigencia, que no podrá ser mayor a los seis (6) meses...?. Que de la resolución apelada surge claramente que la misma fue concedida hasta tanto recaiga sentencia firme en los presentes, haciendo caso omiso a lo consagrado por la Ley N° 26.854, la que resulta clara en cuanto a que, bajo pena de nulidad, el Juez deberá fijar un plazo razonable de vigencia de las medidas cautelares el que no podrá ser mayor a seis (6) meses (para casos como el presente), pudiendo ser este prorrogable por seis (6) meses más siempre que resultare procedente. La vigencia temporal de las medidas cautelares frente al Estado es una de las innovaciones notables del nuevo jurídico, es decir, y como ya se advirtió precedentemente, el juez deberá fijar un plazo razonable para su vigencia, cuyo limite viene tasado en la mentada legislación y no podrá superar los 6 meses o 3 según el caso. Ya con anterioridad al dictado de la Ley 26.854, la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación entendía la necesidad de que las medidas cautelares tengan un plazo razonable. Precisamente, dado el carácter anticipatorio que presentan en la

generalidad de los casos las medidas cautelares en contra del Estado, nuestro mas Alto Tribunal ha advertido que no pueden durar indefinidamente. En ese sentido, en las causas ?Clarín? y ?Radio TV Trenque Lauquen? aconsejó la fijación de un plazo razonable para la vigencia de las mismas en el entendimiento que la sentencia de fondo podría demorar un tiempo excesivo, y ello permitiría a la actora excepcionarse por el simple transcurso del tiempo de la aplicación del régimen impugnado (CSJN, ?Grupo Clarín S.A. y otros s/ medidas cautelares? - sentencia de fecha 5 de octubre de 2010. Fallos 333:1885; CSJN, ?Radio y Televisión Trenque Lauquen S.A. - Inc. De Incompetencia c/ EN? - sentencia del día 15 de marzo de 2011. Fallos 334:259). En base a este criterio, y conforme fuere afirmado supra, la Ley N° 26.854 establece que las resoluciones cautelares no podrán durar mas de seis meses o tres (según los casos), bajo pena de nulidad, pudiendo prorrogarse por 6 meses más las mismas, estableciendo de este modo el carácter provisional de las mismas y evitando su desnaturalización. A partir de esta nueva ley, los jueces que no declaren la inconstitucionalidad del artículo respectivo, tendrán que fijar el plazo establecido para cada medida, ello, bajo pena de ser declarada nula la resolución que concede la misma. Plasmados tales argumentos a la presente causa, puede advertirse que el Inferior concedió la medida cautelar solicitada por la parte actora desconociendo lo dispuesto en la mentada norma al no fijar el plazo máximo establecido en la misma, y por tanto, corresponde declarar su nulidad. Como ya lo ha sostenido este Tribunal en su anterior integración ?...las nulidades procesales pueden declararse de oficio y determinar en qué casos tiene esa facultad u obligación el juez de pronunciarse sin requerimiento de parte, es materia que depende de las circunstancias de cada cuestión litigiosa, de las normas positivas vigentes y de la naturaleza de dichas normas...? (?PIVETTA, Américo Pedro c/ ENCOTEL - Ley 9688?, P°2H, F°18/21 - el resaltado me pertenece).- ?...Los actos procesales se encuentran afectados de nulidad cuando carecen de algún requisito que le impida lograr su finalidad. Se trata de la exigencia de una irregularidad grave trascendente, por violación de formas esenciales y formalidades prescriptas por la ley en resguardo del derecho, constitucionalmente reconocido de defensa en juicio...? (C.Civ., Sala D, Ed 87-600, n° 28). Asimismo, estimo pertinente señalar que esta Sala con su actual integración y en forma unánime se expidió en relación a la temporalidad de las medidas cautelares en autos: ?Inc. de Medida Cautelar en autos Cabrera Villafañe, Marta Elena c/ Anses s/ Reajustes Varios? e ?Inc. de Medida Cautelar en autos Díaz Miguel Ángel c/ Anses s/ Dependientes - Otras Prestaciones?, mediante los cuales se estableció un plazo de vigencia de seis (6) meses para las medidas cautelares concedidas en contra del Anses, ello de conformidad a las previsiones del art. 5 de la Ley 26.854. III.- En definitiva, adhiero a la revocación de la precautoria recurrida por los argumentos desarrollados en el primer voto y en el presente, con costas a la actora. ASI VOTO.- Por ello; SE RESUELVE: POR MAYORIA I.- Revocar el proveído de fecha 12 de marzo de 2015 dictado por el señor Juez Federal N° 2 de Córdoba en todo lo que decide y ha sido motivo de agravios. II.- Declarar abstracto el recurso de apelación interpuesto por la parte actora atento el resultado arribado y en consecuencia, rechazar la solicitud de ampliación de medida cautelar esgrimida por dicha parte por los fundamentos dados. III.- Imponer las costas de la Alzada a la actora (art. 68, 1° parte del CPCCN) por no existir razones que autoricen su eximición y conforme el principio objetivo de la derrota, difiriéndose la regulación de honorarios que correspondiere para su oportunidad. IV.- Protocolícese y hágase saber. Cumplido, publíquese y bajen. EDUARDO AVALOS IGNACIO MARIA VELEZ FUNES GRACIELA S. MONTESI

Correlaciones: [Ley 26854](#) - BO: 30/04/2013 Gil Domínguez, Andrés c/Estado Nacional -PEN- L. 26854  
s/amparo L. 16986 - Juzg. Nac. Cont. Adm. Fed. - N° 8 - 16/05/2013. 007859E