



Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL 10

EXPTE N° CAF 5.267/2021

**“P., S. O. c/ EN-MINISTERIO DE
ECONOMÍA Y OTRO s/ PROCESO
DE CONOCIMIENTO”**

Buenos Aires, fecha de firma electrónica.-

Y VISTOS:

Estos actuados caratulados en la forma en que se indica en el epígrafe, en trámite por ante este Juzgado Nacional en lo Contencioso Administrativo Federal N° 10, que se encuentran en condiciones de dictar sentencia, de los que,

RESULTA:

1.- A fojas 570/595 (conf. surge del sistema informático Lex 100, al cual se hará referencia en lo sucesivo) el Sr. S. O. P., promueve acción declarativa de certeza, en los términos del artículo 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación contra el Estado Nacional y la Administración Federal de Ingresos Públicos (en adelante AFIP-DGI), a fin de que arroje certeza sobre el “Aporte Solidario y Extraordinario para ayudar a morigerar los efectos de la pandemia” (en adelante “Aporte”) creado por la Ley N° 27.605, atento a que su sanción le ha generado una incertidumbre, en tanto, considera se impone una obligación pecuniaria al margen del Poder Tributario estatal, por lo que solicita que se declare la inconstitucionalidad de la norma citada en cuanto se constituye en una confiscación prohibida por la Constitución Nacional.

En este contexto, también requiere despejar la incertidumbre acerca de naturaleza jurídica del Aporte Solidario, pues entiende el que instrumento exige el pago de sumas dinerarias en forma ilegítima e inconstitucional, pues al no tratarse de un tributo, exigir un aporte en forma obligatoria, infringe clara y directamente lo previsto en el artículo 17 de la Constitución Nacional, respecto a que “[l]a confiscación de bienes queda borrada para siempre del Código Penal argentino”.

Para fundamentar su postura alega que, la aplicación del “Aporte” transgrede los derechos constitucionales de propiedad, reserva de ley, razonabilidad y capacidad contributiva, motivo por el cual, —a su



entender— el planteo de inconstitucionalidad puede ser resuelto de pleno derecho “sin mayor necesidad que agregar la prueba documental que se adjunta al presente o, a todo evento, producir alguna informativa en tanto se negada (*sic*) la veracidad de la misma por la accionada, pues lo que se discute, en definitiva, es la naturaleza jurídica del Aporte y, definido ello, sus consecuencias” (v. fs. 570/595).

En dicho marco, requiere cautelarmente que se ordene a la AFIP-DGI, que se abstenga de ejecutar, iniciar procedimientos administrativos o judiciales en su contra en relación al “Aporte Solidario”, así como trabar o requerir medidas cautelares de cualquier índole, instruir sumarios o aplicar sanciones administrativas y/o de realizar denuncias penales tributarias en los términos de la Ley N° 27.430. Todo ello, hasta tanto se dicte sentencia definitiva en la causa.

Relata que a fin de evitar denuncias penales tributarias y continuar con su conducta fiscal intachable presentó la Declaración Jurada determinativa del “Aporte”, sin realizar el pago y poniendo en conocimiento al Ente Fiscal que inició el presente juicio, por considerar inconstitucional el “Aporte”.

Añade que, el “Aporte” no es un tributo, por lo que su pago es voluntario, atento a que el Estado únicamente puede exigir coactivamente que los sujetos dispongan de parte de su propiedad para sostener los gastos públicos por medio de tributos.

Aclara que, si el Estado pretendiera ejecutarlo, estaría confiscando bienes, dinero, lo que se encuentra prohibido por la Constitución Nacional.

Precisa que, el Fisco Nacional en las presentaciones efectuadas con motivo de acciones judiciales iniciadas contra el “Aporte”, por quienes entienden se trata de un impuesto confiscatorio, ha sostenido que el “Aporte” no es un impuesto.

Advierte que, recurriendo al principio de solidaridad, el Estado Nacional ha creado un instrumento que se constituye en una exacción patrimonial obligatoria de naturaleza no tributaria y, en consecuencia, manifiestamente inconstitucional por tratarse de una confiscación prohibida, conforme lo establecido en el artículo 17 de la Ley Fundamental.





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL 10

En este orden, remarca que “[l]a voluntad del legislador es absolutamente clara e incontrovertible: sancionaron un Aporte Solidario y Extraordinario, obligatorio, sin fundarlo en ejercicio del Poder de Imperio que detenta el Congreso, por lo que carece de naturaleza tributaria”.

En otros términos, el dictado de la Ley N° 27.605, afecta la juridicidad en lo relativo al principio de reserva de la ley, debido a que el “Aporte” es ajeno al poder tributario, en los términos del artículos 4, 75 incisos 2) y 3) de la Constitución Nacional, los cuales –a su entender– no lo facultan para sancionar aportes solidarios y extraordinarios.

Puntualiza “[e]sto quiere decir que la intención del Legislador - aquellos que votaron el proyecto sancionado- es alejar este aporte de la definición de impuesto, dejando de lado la aplicación de todos los principios y garantías que imperan en la materia tributaria y paralelamente, es coincidente con la letra de la Ley, toda vez que las palabras utilizadas denotan claramente que no se trata de impuesto, no lo denomina como tal, no utiliza términos que emplean las normas tributarias como base imponible, hecho imponible, objeto, etc., por lo cual mal puede el intérprete formular una interpretación en contrario”.

Realiza un pormenorizado estudio del debate parlamentario de la Ley N° 27.605 a fin de remarcar que de la propia voluntad del legislador surge que el “Aporte” no califica dentro de ninguno de los institutos del derecho tributario.

En este aspecto compara los caracteres más salientes de los Impuestos, Tasas, Contribuciones (Por mejoras y Parafiscales) y los Empréstitos Forzosos respecto del “Aporte” a efectos de concluir —en su criterio— que el “Aporte” no es un tributo, sino una exacción patrimonial.

Por otro lado, afirma que, fundamentar la sanción del “Aporte” en el principio de solidaridad resulta insuficiente, debido a que — en su opinión— el legislador soslayó los principios de legalidad y capacidad contributiva. Así pues sostiene que “la pandemia genera una situación de emergencia que requiere la solidaridad de los ciudadanos más ricos, pues ser un pensamiento válido en términos políticos, éticos, sociales y culturales o religiosos, pero nunca para servir como sustento para crear un instrumento que, ilegítimamente, afecta el derecho de propiedad, violentando las previsiones del art. 17 CN. Es importante



remarcar (...) que solamente el 20% de lo recaudado por el Aporte se destinada gastos (*sic*) vinculados con la emergencia generada por el COVID” (v. fs. 570/595).

A raíz de ello, manifiesta que, —en su postura— la Ley N° 27.605 resulta ilegal, en cuanto instituye el “Aporte” y, en particular, cuestiona el artículo 9° de la citada ley, en cuanto faculta de manera anómala faculta a la AFIP-DGI a intervenir y a dictar las normas complementarias para la aplicación, percepción y fiscalización de dicho rubro, con base, a título complementario, de las disposiciones de la Ley N° 11.683 de Procedimiento Fiscal.

Ello así, entiende que los requerimientos aludidos por la AFIP-DGI para fiscalizarlo respecto del “Aporte”, resulta fundamentada en facultades que no posee, ello por cuanto afirma que la Ley N° 27.605 como sus conexiones normativas son inconstitucionales.

Subraya que, la Ley N° 27.605 es enfática al definir la carga impuesta como un “Aporte Extraordinario” (único y excepcional) y en que el presupuesto de hecho adoptado por la norma privilegia razones valorativas de solidaridad y de interés y de bien común, que desplazan el dato compulsivo propio de las disposiciones fiscales y que por ello no tiene por finalidad integrar las rentas generales del Tesoro ni nada que tenga que ver con la política económica gubernamental o el déficit fiscal del presupuesto federal.

Concluye en lo relativo a este aspecto que, de ello se deriva que es ilegal la remisión de la Ley N° 27.605 formulada a favor de la AFIP para que esta se ocupe de recaudar y fiscalizar el “Aporte”.

Por último, ofrece como prueba documental: (i) Multinota presentada ante la AFIP, con su acuse de recibo; (ii) Declaración jurada del Aporte, con su acuse de recibo; (iii) Proyecto que circulara por las redes sociales antes de ingresar al Congreso; (iv) Debate Cámara de Diputados, Período 138° 14a. Reunión - 12a. Sesión Ordinaria SESIÓN (Especial Remota) 17 de noviembre de 2020; (v) Debate Cámara de Senadores, Período 138°, 26 Reunión, 21 Sesión Especial, 4 de diciembre de 2020.; (vi) PROYECTO DE LEY Ingresado a la Cámara de Diputados. Texto completo original, con sus fundamentos, con la firma de Diputados del Frente de Todos Resolución 22/2021 de la Secretaría de Hacienda, del 2 de marzo de 2021, publicada el 3/3/2021; (vii) Nota de la





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL 10

Subsecretaría de Ingresos Públicos, del 25 de febrero de 2021; (viii) Nota de la Dirección Nacional de Impuestos, 19 de febrero de 2021; (ix) Nota de la Dirección de Investigaciones y Análisis Fiscal, del 18 de febrero de 2021; (x) PRESENTA INFORME ART. 4 LEY 26.854, Administración Federal de Ingresos Públicos - en autos caratulados “PRADO LARDIZABAL, José Luis c/ AFIP-DGI - ACCIÓN MERAMENTE DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD”, Expte. FCB 1132/202.” y, para el caso de desconocimiento de la documentación acompañada requiere informativa en subsidio a fin de que informen sobre su autenticidad; e introduce la cuestión federal para el momento procesal oportuno.

2.- A fojas 603/637 y 643/677, la Dra. María Mercedes RENA, en representación de la AFIP-DGI y como gestora del Estado Nacional – Ministerio de Economía se presenta y produce el “informe previo” previsto en el artículo 4º de la Ley Nº 26.854, solicitando el rechazo de la medida. En lo fundamental, afirma que no se encuentran cumplidos los requisitos exigidos para que se haga lugar a la medida cautelar pretendida.

3.- A fojas 679, este Tribunal resolvió rechazar la medida cautelar solicitada por el Sr. S. O. P. Para así decidir, en lo que aquí importa, se señaló que el discernimiento de los planteos formulados por el contribuyente implicaban, el análisis de cuestiones que imponen un mayor y elaborado análisis, a la vez que importan un necesario adelantamiento de opinión, todo lo cual queda reservado al momento de resolver el fondo del asunto. Así como tampoco, se encontraba acreditado con un grado de certeza suficiente el *periculum in mora*.

4.- Contra la resolución cautelar denegatoria, el accionante interpuso el remedio de de revocatoria *in extremis*, con apelación en subsidio (v. fs. 680/685).

5.- A fojas 704, el suscripto resolvió rechazar el recurso de revocatoria *in extremis* interpuesto por la actora contra la resolución de



fojas 679 y, en consecuencia, concedió el recurso de apelación interpuesto de manera subsidiaria. Con costa a la actora vencida.

6.- A fojas 706, se expide el Sr. Fiscal Federal y, a fojas 707 se tiene presente lo dictaminado y, en consecuencia, se ordenó correr traslado al Estado Nacional—Ministerio de Economía, por el término de 60 (sesenta) días y a la Administración Federal de Ingresos Públicos, por el término de 30 (treinta) días.

7.- A fojas 711/765, contestan demanda —en forma conjunta mediante apodera— el Fisco Nacional y el Estado Nacional—Ministerio de Economía, y solicitan el rechazo de los planteos formulados por su contraria, con expresa imposición de costas.

En primer lugar, esgrimen la improcedencia de la acción declarativa de certeza, ya que —a su entender— hay inexistencia de incertidumbre en la relación jurídica, debido a que el demandante conoce el monto a ingresar en concepto del “Aporte” y, —a su entender— únicamente manifiesta su disconformidad con el plexo legal en cuestión.

En estos términos, agregan que no activaron el cobro compulsivo por el incumplimiento de ingresar el “Aporte”, razón por la cual tampoco existe un acto en “ciernes” en los términos de la jurisprudencia del Máximo Tribunal, requisito también necesario a fin de habilitar la procedencia de la acción.

Con relación a la existencia de la idoneidad de la vía elegida explican que, al resultar aplicable la Ley N° 11.683 el Sr. O. S. P. resulta facultado a optar por los recursos impetrados en la aludida norma, es decir recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación o acción y demanda de repetición, ello en los términos del artículo 76 y 81 de la Ley de Procedimiento Fiscal y Administrativo, respectivamente. Citan jurisprudencia en apoyo de su postura.

En subsidio, contestan demanda, y luego de una negativa general y específica de los hechos y el derecho invocados, solicitan el rechazo de los planteos formulados por la actora.

Exponen que, al momento de la sanción de la Ley N° 27.605 el país se encontraba, y aún se encuentra, en una situación de emergencia económica, con una fuerte caída de la producción y





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL 10

constante aumento del desempleo una problemática que no es privativa de la Argentina, sino en la cual ha hecho especial énfasis la propia OCDE.

En este sentido, señalan que la pandemia declarada por la Organización Mundial de la Salud del virus “SARS—COV—2” (Covid-19), la cual motivó el dictado de una serie de medidas de aislamiento social y restricciones de circulación tanto externa como interna, profundizando la crisis preexistente y obligando al Estado a asumir un rol extraordinario.

Explican que así, se inyectaron grandes cantidades de dinero en el sector privado, a los efectos de garantizar la continuidad de las empresas, el mantenimiento del empleo y la cobertura de las necesidades básicas, a la vez que debió reforzarse fuertemente el sistema de salud.

Por otra parte, hace hincapién en que el legislador posee la potestad para establecer la política económica que sea necesaria a los efectos del sostenimiento y funcionamiento del Estado Nacional. A partir de ello, y en virtud de la situación excepcional de pandemia, reseña que el Congreso de la Nación declaró la emergencia pública y, en consecuencia, sancionó el “Aporte” a fin de solventar diversas medidas tales como la creación del Ingreso Familiar de Emergencia (IFE), equipamiento sanitario, el Programa de Asistencia de Emergencia al Trabajo y la Producción (ATP), las cuales implicaron la necesidad de redireccionar una porción de los gastos públicos.

Destacan que, en consecuencia, el Estado no sólo necesita recursos para llevar adelante sus funciones básicas en un contexto “ordinario”, sino que hoy su función como garante de los derechos de la comunidad y como medio de cohesión social se ha multiplicado exponencialmente; aclarando, que no resulta esta la primera vez que, en el contexto de emergencia pública en nuestro país se dicten leyes tendientes a enfrentar crisis económicas y sociales.

Añaden que en el caso, se encuentran reunidos los presupuestos fácticos de la emergencia económica y social, a las reales posibilidades de los recursos públicos para atender las necesidades primordiales del Estado, remarcando que una decisión que no apreciara las circunstancias extraordinarias de la situación financiera del Estado



Nacional en un contexto de emergencia, podría resultar perjudicial para el bienestar general de la Nación.

Afirman que, el “Aporte” es consecuencia de este contexto de emergencia económica y sanitaria reinante, razón por cual el mismo está sustentado sobre el bien común y el valor solidaridad, el que tiene una recepción en los Instrumentos Internacionales con Jerarquía Constitucional.

Todo lo cual, declaran que las circunstancias sanitarios y económicos fueron los motivos por los cuales el Congreso de la Nación sancionó la Ley N° 27.605. Manifiesta que, el inciso 2° del artículo 75 de la Constitución Nacional faculta al Congreso Nacional a imponer contribuciones siempre que la defensa, seguridad común y bien general del Estado lo exijan, lo que claramente acontece en el caso, dada la situación de emergencia que atraviesa el país.

En lo vinculado a la naturaleza jurídica del “Aporte” formulan que no existe impedimento constitucional para el Estado obtenga los recursos necesarios para su subsistencia en la situación de emergencia excepcional referida y, que a su vez, el examen de oportunidad para implementación —a su entender— excede a las facultades propias de la judicatura.

Remarcan que tampoco puede considerarse que el “Aporte” vulnere los principios en materia tributaria, siendo que fue establecido mediante ley emanada del Honorable Congreso de la Nación.

Arguyen que la elección que realizó el legislador para determinar los sujetos alcanzados fue un parámetro netamente objetivo tomando en consideración la manifestación de riqueza individual, expresada en una suma determinada de dinero valuada en bienes; y que en virtud de su situación económica consideró que están llamados a contribuir en mayor medida, que otros que poseen una menor riqueza, todo lo cual se funda en los principios constitucionales de proporcionalidad y progresividad.

En esta inteligencia, destacan que el “Aporte” es razonable, pues recae sobre los patrimonios de mayor y excepcional porte económico de todo el país. Es razonable, pues se impone de manera excepcional y por única vez; ello en un contexto inédito pretendiendo paliar los efectos económicos y sanitarios. Agrega que, su





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL 10

razonabilidad también se encuentra acreditada en que los sujetos alcanzados pueden obtener alícuotas —que funcionan de manera progresiva— más bajas si optan por el mecanismo de repatriación de una pequeña porción de su patrimonio.

Por otro lado, en cuanto a la facultad de verificación y fiscalización en cabeza de la AFIP-DGI indican que, no se encuentra debidamente acreditado el perjuicio que se esgrime, por cuanto el accionante no menciona el daño que le implica las facultades de control por medio de la verificación y fiscalización por parte de la AFIP, más aun cuando es el organismo que se encuentra en mejores condiciones de hacer un análisis concreto y profesional respecto de obligaciones de carácter patrimonial.

En este orden, aseveran que no se advierte cual sería el derecho constitucional conculcado ni los vicios de ilegitimidad que podrían afectar a la norma atacada, limitándose el accionante a sostener que no puede ser controlado ni fiscalizado por el organismo recaudador, cuando tal procedimiento no es más que el ejercicio legítimo de las atribuciones legales conferidas por la Ley N° 27.605, tendientes a verificar el cumplimiento de las obligaciones impuestas por una ley legítimamente sancionada en el marco de las facultades constitucionales del Poder Legislativo.

Finalmente, desconocen la prueba documental acompañada por la parte actora y manifiestan su desinterés en la producción de la prueba informativa ofrecida por su contraria; citan jurisprudencia favorable a su tesitura; e introduce la cuestión federal para el momento procesal oportuno.

8.- A fojas 778, la Excelentísima Sala III del fuero resolvió desestimar el recurso de apelación interpuesto por la parte actora y, en consecuencia, confirmó la resolución del 11 de junio de 2021. Por otro lado, dejó sin efecto la condena en costas decidida en la resolución del 16 de julio de 2021; e impuso las costas de alzada en el orden causado.

9.- Devueltas las actuaciones a fojas 781, se declaró la causa como de puro derecho, atento a la conformidad prestada por las codemandadas en el escrito de fecha 05/11/21.



10.- A fojas 787, se ordenó remitir las actuaciones al Ministerio Público Fiscal a fin de que se expida respecto de la inconstitucionalidad planteada por la parte actora respecto de la Ley N° 27.605, quien dictaminó a fojas 788/812; y propició el rechazo de la acción incoada.

En su dictamen, el Sr. Representante del Ministerio Público Fiscal sostuvo que la norma aquí impugnada por el actor fue dictada en el marco de la emergencia pública declarada por el Congreso Nacional, por conducto de la Ley N° 27.541, y luego recordó las pautas jurisprudenciales fijadas por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en materia de emergencia pública.

Entendió que la Ley N° 27.605 dispuso como un medio para apaciguar la crisis ante la pandemia del COVID 19, con carácter de emergencia y por única vez, un aporte extraordinario, y puso de resalto que se trata de una medida de excepción.

A partir de estas consideraciones, expuso que la afectación de un derecho y la supuesta confiscatoriedad de la norma cuestionada deberían resultar acreditadas de manera evidente para que proceda la declaración de inconstitucionalidad, y remarcó que la controversia planteada depende de aspectos de carácter fácticos que están sujetos a rigurosas exigencias de prueba tendiente a poner en evidencia su acaecimiento.

Así concluye que la alegada inconstitucionalidad no surge de manera manifiesta, razón por la cual correspondería el rechazo del planteo deducido.

11.- Recibidas las actuaciones del Ministerio Público Fiscal, a fojas 813 se llaman Autos para dictar Sentencia, y;

CONSIDERANDO:

I.- Así planteada la cuestión entre las partes, corresponde analizar en primer término la idoneidad de la vía elegida por el accionante y, siempre que la misma resulta procedente corresponderá adentrarse al fondo de la cuestión planteada.





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL 10

II.- A tal fin, debe examinarse si la demanda cumple con los recaudos que establece el artículo 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación.

II.1.- En este sentido, el artículo 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación establece que “[p]odrá deducirse la acción que tienda a obtener una sentencia meramente declarativa, para hacer cesar un estado de incertidumbre sobre la existencia, alcance o modalidades de una relación jurídica, siempre que esa falta de certeza pudiera producir un perjuicio o lesión actual al actor y éste no dispusiera de otro medio legal para ponerle término inmediatamente” (v. art. 322 del CPCCN).

II.2.- Ahora bien, vale aclarar que mientras en la acción declarativa de certeza el objeto es hacer cesar un estado de incertidumbre sobre la existencia, alcance o modalidades de una relación jurídica, en la acción declarativa de inconstitucionalidad el objeto es directamente la pretensión de que una norma sea declarada inconstitucional (conf. Bianchi, Alberto B., “La acción declarativa de inconstitucionalidad” AA.VV., en Cassagne, Juan Carlos [Dir], “Tratado General de Derecho Procesal Administrativo”, T° II, Buenos Aires, La Ley, 2011, pág. 767).

Y si bien en un principio no fue considerada un proceso contencioso y los tribunales se pronunciaban en contra de su admisión al ver en ella un proceso hipotético o meramente conjetural (Fallos: 245:552), los diversos pronunciamientos de la Corte Suprema de Justicia de la Nación a partir de 1985, ponen de manifiesto una tendencia favorable a la acción declarativa; y así lo explicó Bidart Campos al sostener que a la antigua y reiterada fórmula acuñada por el cimero Tribunal en el sentido de no existir en el orden federal acciones declarativas de inconstitucionalidad pura, parece ahora venir a sucederle la clara afirmación de que efectivamente existe en el orden nacional tal acción declarativa de inconstitucionalidad (conf. Bidart Campos, Germán José, “¿Hay en el orden federal acción declarativa de inconstitucionalidad?”, E.D. 123-423).

En definitiva, de la inexistencia en el orden nacional de las acciones declarativas de inconstitucionalidad (Fallos: 256:386, entre otros), se fue abonando el camino hacia su admisión (Fallos: 307:1379 y

310:142), en pronunciamientos a partir de los cuales el Máximo Tribunal fue delineando una nueva forma de acción declarativa que el código procesal a nivel nacional no contempla expresamente (pero ciertamente no prohíbe).

Si bien continúa vigente la exigencia de los requisitos propios de un “caso” judicial ello lo es, en la medida en que la cuestión no tenga un carácter simplemente consultivo ni importe una indagación meramente especulativa, sino que responda a un caso y busque precaver efectos de un acto en ciernes -al que se atribuye ilegitimidad y lesión al régimen constitucional federal- la acción declarativa, regulada en el artículo 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, constituye un recaudo apto para intentar que se eviten los eventuales perjuicios que se denuncian (Fallos: 318:30, considerando 4° y Bianchi, Alberto B., *op. cit.*), y que se generarían como resultado de la aplicación de la norma tachada de inconstitucional.

En lo que respecta a la falta de certeza, cuadra señalar que la incertidumbre debe recaer sobre una relación jurídica o en los sujetos que son sus términos, dado que no puede ser motivo de una acción o sentencia meramente declarativa la verificación de la existencia de un hecho, aunque el mismo sea jurídicamente relevante (conf. Peyrano, Jorge Walter, “La acción meramente declarativa, como medio de la plena realización de la garantía jurisdiccional de certeza”, E.D. 52-568).

II.3.- Bajo este prisma, resultar menester distinguir la pretensión actoral, en tanto que al actor por un lado solicita: (i) que se les despeje el estado de incertidumbre en relación con la naturaleza jurídica del aporte; (ii) cuestiona la constitucionalidad del aporte, dado que –en su opinión– vulnera los principios constitucionales de propiedad, reserva de ley, legalidad, razonabilidad y capacidad contributiva.

II.3.1.- Ello sentado, se ventilará la viabilidad de la acción con relación a la naturaleza jurídica del aporte. En otros términos, debe examinarse si existe un estado de incertidumbre sobre la existencia, alcance o modalidad de una relación jurídica, a fin de evitar un dispendio procesal, es decir, si la actora ha propuesto, en este punto, al tribunal una cuestión justiciable.

Es oportuno remarcar que, el actor afirma sin hesitaciones, que el “Aporte” no es un tributo, ni una contribución, ni un





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL 10

impuesto (v. especialmente pts. V.-, VI.- y VII.- del libelo de inaugural, a fs. 570/595), y añade que “podrá ser resuelto de pleno derecho, sin mayor necesidad de agregar la prueba documental que se adjunta al presente o, a todo evento, producir alguna informativa en tanto se negada (*sic*) la veracidad de la misma por la accionada, pues lo que se discute, en definitiva, es la naturaleza jurídica del Aporte y, definido ello, sus consecuencias”

Ahora bien, en el contexto de la división y equilibrio de poderes establecido por la Constitución Nacional, la función propia y exclusiva investida por la Ley Fundamental al Poder Judicial es la jurisdicción, la que significa la potestad para administrar justicia (conf. González, Joaquín V., “Manual de la Constitución Argentina”, Buenos Aires, Ángel Estrada y Cía., 1980, pág. 586).

De esta forma, la jurisdicción se traduce en el “control judicial de las leyes”, el que en las palabras del convencional constituyente originario Juan del Campillo implica que “no se trata de dar al Poder Judicial facultades extraordinarias, ni la suma del poder público, sino la atribución de aplicar la Constitución y las leyes en los casos contenciosos particulares” (conf. Highton, Elena I. “Sistemas concentrado y difuso de control de constitucionalidad”, en Instituto de Investigaciones y de Referencia extranjera Sumario, Año XVII, Buenos Aires, CSJN, 2013).

Pero la referida facultad no significa que —en palabras de Joaquín V., con referencia al actual artículo 116 CN— el poder judicial: “puede tomar por sí una ley o una cláusula constitucional y estudiarlas e interpretarlas en teoría, sin un caso judicial que provoque su aplicación estricta. No pueden, pues, los jueces de la Corte y demás inferiores, hacer declaraciones generales ni contestar a consultas sobre el sentido o validez de las leyes, su facultad para explicarlas o interpretarlas se ejerce sólo aplicándolas a las cuestiones que se susciten o se traen ante ellos por las partes, para asegurar el ejercicio de los derechos o el cumplimiento de las obligaciones” (conf. González, Joaquín V., Manual de la Constitución Argentina (1853-1860). Actualizado por Humberto Quiroga Lavié, Buenos Aires, La Ley, 2001, pág. 559).

Así pues, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha dicho que “para que el órgano jurisdiccional pueda examinar en cuanto al fondo la pretensión que ante él se deduce es preciso que concurren



ciertas circunstancias establecidas por el derecho procesal conocidas como requisitos o presupuestos procesales”, cuyo examen los y las jueces y juezas pueden efectuar a pedido de parte o en forma oficiosa (v. CSJN, *in re*: “Gorordo Allaria de Kralj”, Fallos 322:73, considerando 7º).

Precisamente, un recaudo constitucional para que los tribunales puedan intervenir es la existencia de un caso, causa o controversia. Este recaudo, que aparece en los artículos 116 y 117 de la Constitución Nacional encomiendan a los tribunales de la República el conocimiento y decisión de todas las “causas” y “casos” o “asuntos” que versen –entre otras cuestiones– sobre puntos regidos por la Constitución y, por otra parte, el artículo 2º de la Ley Nº 27, establece que la justicia nacional “sólo ejerce su jurisdicción en los casos contenciosos en que es requerida a instancia de parte”. En estos términos, las “causas” que habilitan la actuación judicial, son aquellas “en las que se persigue en concreto la determinación del derecho debatido entre partes adversas” (Fallos: 310:2342; 311:2580; 313:588; 313:594; 317:335; 324:2381).

En esta inteligencia, la Corte Suprema de Justicia de los Estados Unidos de América sostuvo que “[u]na controversia (...) debe ser una que sea apropiada para la determinación judicial. Una controversia judicial se distingue de una diferencia o disputa de carácter hipotético; de una de carácter académico o abstracto. La controversia debe ser definida y concreta, tocando las relaciones jurídicas de las partes que tienen intereses legales encontrados. Debe ser una controversia que se distinga de una opinión acerca de lo que la ley debe ser en casos hipotéticos” (v. “Aetna Life Insurance Co. v. Haworth”, 300 US 229).

El Alto Tribunal de nuestro país ha señalado que las causas judiciales son aquellas en las que se persigue en concreto la determinación de un derecho debatido entre partes adversas (Fallos 156:318; 307:2384; 317:335), lo cual excluye la posibilidad de que los tribunales judiciales emitan opiniones consultivas.

Este criterio puede rastrearse en un viejo antecedente de 1793 en que la Corte Suprema de Justicia Norteamericana declinó contestar una consulta efectuada por Jefferson como Secretario de Estado, acerca de cuestiones de política internacional, neutralidad y tratados entre Inglaterra y Francia. En esa oportunidad sostuvo que la división de poderes y la función judicial desempeñada lo impedían (v.





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL 10

Bianchi, Alberto, “Control de constitucionalidad”, Tomo 1, Buenos Aires, Abaco, 2002, pág. 281 y su cita).

Por su parte, el Máximo Tribunal nacional recordó en un caso de 1865, mediante la remisión al dictamen del Procurador General de la Nación, que “la misión de un Tribunal de Justicia es aplicar las leyes a los casos ocurrentes y su facultad de explicarlas e interpretarlas se ejercer sólo aplicándolas a las controversias que se susciten ante ellos para el ejercicio de los derechos y cumplimiento de las obligaciones; y no puede pedirse que el Tribunal emita su opinión sobre una ley, sino aplicándola a un hecho señalando al contradictor” (Fallos 2:253, citado por Bianchi, *op. cit.*, pág. 284).

Así las cosas, el planteo de la actora no configura una causa judicial, sino una simple consulta que no corresponde a este tribunal despejar, debido a que que los tribunales no ejercen una jurisdicción consultiva; tal tarea es inherente a los órganos de asesoramiento jurídico de la Administración.

En efecto, aun cuando la actora parece plantear una aparente controversia con relación a la naturaleza jurídica del “Aporte”, lo cierto es que su pretensión constituye una consulta acerca del régimen normativo existente. Máxime cuando, manifiesta que “el Aporte se constituye en una exacción patrimonial no tributaria” y, asimismo, agrega que “carece de sustento constitucional ya que ninguna norma de la Carta Magna autoriza al Congreso a instaurar una exacción patrimonial coactiva (...) la única figura en la cual podemos encuadrar al Aporte Solidario es (...) en la Confiscación” (v. fs. 570/595).

Extremo robustecido por lo dispuesto por la Secretaría de Hacienda del Ministerio de Economía por intermedio de la Resolución N° 22/2021 que reconocen al “Aporte” “como un ingreso no tributario” (arg. art. 1° Res. MH N° 22/21) y, que el propio actor reconoce en su escrito de inicio.

En las actuales condiciones, el planteo no deja de ser una cuestión teórica: en este proceso no se pretende, propiamente, una decisión judicial sobre un tema controvertido, del que se puedan generar en forma *inmediata* derechos u obligaciones para las partes.

En conclusión, se estima que no se configura un genuino caso contencioso, toda vez que la actora pretende que el tribunal emita

una *consulta* acerca de la naturaleza jurídica del “Aporte”, lo que trae concadenado de manera inexorable que el planteo efectuado por el Sr. S. O. P. resulta improcedente.

II.3.2.- La solución resulta diferente en lo concerniente a la idoneidad de la vía escogida en cuanto al requerimiento de inconstitucionalidad del “Aporte”.

En efecto, “la acción meramente declarativa tiende a buscar certeza en cuanto a la violación o no de la Constitución (sea directa o indirectamente, por violación de su jerarquía), y en definitiva, cuando la acción meramente declarativa lo es de inconstitucionalidad, la incertidumbre radica en si la decisión adoptada es acorde o no a los preceptos de la Carta Magna; esto es lo que configura la situación de incertidumbre que requiere el artículo 322 del código de rito” (conf. Sala II *in re*: “Ruiz, Héctor Lucio c/E.N. – S.E. – Resol. 1.281/06 y otros s/proceso de conocimiento”, expte. N° 20.650/07, de fecha 24/04/12 y sus citas).

En otras palabras, el objeto del estado de incertidumbre se verifica sobre la existencia, alcance o modalidad de una relación jurídica al determinar si la norma impugnada en cuestión es o no acorde con la Constitución Nacional (Fallos: 307:1379; 310:606, entre muchos otros).

Tal situación se presenta en el *sub judice*, pues más allá de que el actor presentó la Declaración Jurada correspondiente a la liquidación del “APORTE SOLIDARIO Y EXTRAORDINARIO” (v. fs. 29, Formulario N° 1555, Versión 100, con fecha 15/04/21) lo presentado por el Sr. S. O. P. es poner fin a la incertidumbre sobre la constitucionalidad del régimen normativo del “Aporte”. Además, no escapa al conocimiento de este Tribunal que el actor mantiene una controversia actual con el Fisco Nacional (v. “Multinota F.206”, a fs. 29) en donde afirmó que el “considera que el Congreso de la Nacional no cuenta con facultades para establecer obligaciones coactivas pecuniarias que no resulten ser tributos, conforme lo establecen los artículos 4° y 75 inciso 2° de la Constitución Nacional, por lo que, consecuentemente el Fisco Nacional no posee facultades para determinar, fiscalizar y/o ejecutar dicho aporte, tampoco para iniciar sumarios para aplicar sanciones o realizar denuncias penales





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL 10

tributarias. Dejamos planteada, desde este momento, la incompetencia de la AFIP en relación con el Aporte Solidario” (*sic*) (v. fs. 29).

De esta manera, la medida cuestionada tiene entidad suficiente para sumir a la actora en un estado de incertidumbre acerca de la existencia, alcance o modalidades de la relación jurídica que liga a las partes en una controversia que es actual y concreta al momento de dictarse el fallo (Fallos: 330:2617).

En otras palabras, la actora ha demostrado tener un interés serio y suficiente en la declaración pretendida, pues en definitiva busca certeza en cuanto a la violación o no de la Carta Magna, la incertidumbre radica en si la Ley N° 27.605 es acorde o no a los preceptos de nuestra Constitución Nacional; esto es lo que configura la situación de incertidumbre que requiere el artículo 322 del Código de rito (conf. Sala II, *in re*: “Tecotex SACIFIYA c/ EN-M Agricultura G Y P -Resol 18/10 y SAGPYA Resol 91/03 s/ proceso de conocimiento”, expte. N° 46.963/2010, del 23/12/14 y sus citas).

II.4.- En virtud de lo expuesto, solamente se hallan reunidos los recaudos que exige el artículo 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación para la procedencia de la acción declarativa de inconstitucionalidad, por lo que corresponde hacer lugar parcialmente pretensión de la parte demandada, en lo que refiere a la procedencia de la vía escogida.

III.- Admitida la viabilidad de la acción, corresponde avocarse a la cuestión medular traída a conocimiento del judicante, esto es el pedido de declaración de inconstitucionalidad de la Ley N° 27.605 por la que el Congreso Nacional sancionó el “Aporte Solidario y Extraordinario para Ayudar a Morigerar los Efectos de la Pandemia”. A tal fin, se efectuará una reseña de la normativa involucrada en autos.

III.1.- Por conducto de la sanción de la Ley de “Aporte Solidario y Extraordinario para Ayudar a Morigerar los efectos de la Pandemia” (Ley N° 27.065 - B.O. 04/12/20), se creó con carácter de emergencia y por única vez, un aporte extraordinario, obligatorio, que recaerá sobre las personas mencionadas en el artículo 2° según sus bienes existentes a la fecha de entrada en vigencia de la ley (v. art. 1°).

En relación con el aspecto subjetivo, el referido régimen prescribe que: “a) Las personas humanas y sucesiones indivisas residentes en el país, por la totalidad de sus bienes en el país y en el exterior, comprendidos y valuados de acuerdo a los términos establecidos en el título VI de la ley 23.966, de impuesto sobre los bienes personales, texto ordenado en 1997 y sus modificatorias, independientemente del tratamiento que revistan frente a ese gravamen y sin deducción de mínimo no imponible alguno, a la fecha de entrada en vigencia de esta ley. /// Asimismo, aquellas personas humanas de nacionalidad argentina cuyo domicilio o residencia se encuentre en `jurisdicciones no cooperantes´ o `jurisdicciones de baja o nula tributación ´, en los términos de los artículos 19 y 20 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 2019 y sus modificaciones, respectivamente, serán consideradas sujetos residentes a los efectos de este aporte /// b) Las personas humanas y sucesiones indivisas residentes en el exterior, excepto las mencionadas en el segundo párrafo del inciso anterior, por la totalidad de sus bienes en el país comprendidos y valuados de acuerdo a los términos establecidos en el título VI de la ley 23.966, texto ordenado en 1997 y sus modificatorias, independientemente del tratamiento que revistan frente a ese gravamen y sin deducción de mínimo no imponible alguno, a la fecha de entrada en vigencia de esta ley (...) El sujeto del aporte se regirá por los criterios de residencia en los términos y condiciones establecidos en los artículos 116 a 123, ambos inclusive, de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 2019 y sus modificaciones, al 31 de diciembre de 2019” (v. art. 2º de la Ley Nº 27.605).

Respecto a los sujetos alcanzados por la norma, la citada ley estipula que quedan exentas de este aporte cuando el valor de la totalidad de sus bienes no exceda de los doscientos millones de pesos (\$200.000.000) inclusive (v. art. 2º de la Ley Nº 27.605).

Por su parte, el mencionado plexo legal dispone que “[p]ara los sujetos alcanzados en virtud de lo dispuesto en el inciso a) del artículo 2º de la presente ley, la base de determinación allí mencionada se calculará incluyendo los aportes a *trusts*, fideicomisos o fundaciones de interés privado y demás estructuras análogas, participación en sociedades u otros entes de cualquier tipo sin personalidad fiscal y





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL 10

participación directa o indirecta en sociedades u otros entes de cualquier tipo, existentes a la fecha de entrada en vigencia de esta ley” (v. art. 3° de la Ley N° 27.605).

A su vez, el artículo 4° establece las alícuotas aplicables a los bienes radicados en el país conforme la escala allí detallada, sobre el valor total de los bienes y el artículo 5° prevé la alícuota aplicable a los bienes situados en el exterior, que será de aplicación en caso de no verificarse la repatriación dentro de los 60 días, inclusive, contados desde la entrada en vigencia de la ley (v. arts. 4, 5 y 6 de la Ley N° 27.605).

La finalidad de la norma en relación con el producido de lo recaudado, es aplicable: “[u]n veinte por ciento (20%) a la **compra y/o elaboración de equipamiento médico, elementos de protección, medicamentos, vacunas y todo otro insumo crítico para la prevención y asistencia sanitaria** /// Un veinte por ciento (20%) a **subsidios a las micro, pequeñas y medianas empresas** en los términos del artículo 2° de la ley 24.467 y sus modificatorias y normas complementarias, **con el principal objetivo de sostener el empleo y las remuneraciones de sus trabajadores.** /// Un veinte por ciento (20%) destinado al **programa integral de becas Progresar**, gestionado en el ámbito del Ministerio de Educación, que permitirá **reforzar este programa que acompaña a las y los estudiantes** con un incentivo económico y un importante estímulo personal en todos los niveles de formación durante su **trayectoria educativa y/o académica.** /// Un quince por ciento (15%) para el **Fondo de Integración Socio Urbana (FISU)**, creado por el decreto 819/19 en el marco de la ley 27.453, **enfocado en la mejora de la salud y de las condiciones habitacionales de los habitantes de los barrios populares.** /// Un veinticinco por ciento (25%) a **programas y proyectos que apruebe la Secretaría de Energía de la Nación, de exploración, desarrollo y producción de gas natural, actividad que resulta de interés público nacional**, a través de Integración Energética Argentina S.A., la cual viabilizará dichos proyectos proponiendo y acordando con YPF S.A., en forma exclusiva, las distintas modalidades de ejecución de los proyectos. Queda establecido que Integración Energética Argentina S.A. deberá reinvertir las utilidades provenientes de los mencionados proyectos, en nuevos proyectos de gas natural durante un plazo no inferior a diez (10) años a contar desde el



inicio de vigencia del presente régimen” (v. art. 7 de la Ley N° 27.605) (el destacado no resulta del original).

Por su parte, el artículo 8° de la ley aludida reza que “[e]l Poder Ejecutivo nacional deberá realizar una aplicación federal de los fondos recaudados”.

Finalmente, el artículo 9°, cuya inconstitucionalidad y/o ilegalidad postula el accionante, dispone que: “[l]a aplicación, percepción y fiscalización del presente aporte estará a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos, resultando de aplicación supletoria las disposiciones de la ley 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones y el Régimen Penal Tributario del Título IX de la ley 27.430 y sus modificaciones./// Asimismo, facúltase a la Administración Federal de Ingresos Públicos a dictar las normas complementarias para la determinación de los plazos, formas de ingreso, presentación de declaraciones juradas y demás aspectos vinculados a la recaudación del aporte”.

III.2.- En cuanto a la forma en que se debe ingresar el Aporte Solidario y Extraordinario previsto en la Ley N° 27.605, las personas humanas y las sucesiones indivisas indicadas en el artículo 2° de la ley citada, deberán observar las disposiciones de la RG AFIP N° 4930/21 (conf. artículo 1° de la RG N° 4930/21).

Es así, que por conducto de RG mencionada, la AFIP-DGI pondrá a disposición de los sujetos alcanzados la información requerida a los efectos de realizar la valuación de los bienes, de acuerdo con lo establecido en los artículos 2° y 3° de la ley N° 27.605, obrante en el sitio web institucional. Asimismo, “dichos datos se encontrarán incorporados al sistema informático que deben utilizar los contribuyentes a los fines de confeccionar la declaración jurada determinativa del aporte solidario y extraordinario /// La totalidad de la documentación respaldatoria referida a la valuación de los bienes deberá encontrarse a disposición de este Organismo” (v. art. 2 de la RG AFIP N° 4930/21).

Por ello, “los sujetos alcanzados -y en su caso, los responsables sustitutos- deberán cumplir con la presentación de la declaración jurada e ingresar el aporte solidario y extraordinario por la totalidad de los bienes, de acuerdo con lo dispuesto por los artículos 4° y 5° de la ley, cuando el valor de los mismos supere los PESOS





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL 10

DOSCIENTOS MILLONES (\$ 200.000.000.-)” (v. art. 4 de la RG N° 4930/21).

IV.- Habiéndose identificado la normativa cuestionada, corresponde describir el contexto en el cual fue sancionado el régimen legal impugnado.

IV.1.- Al respecto, cabe señalar que con anterioridad a la sanción de la Ley N° 27.605, se había declarado la emergencia pública en materia económica, financiera, fiscal, sanitaria y social —entre otras— (v. art. 1º, Ley N° 27.541).

Posteriormente, a raíz de la declaración de la Organización Mundial de la Salud como pandemia al brote del virus SARS —COV—2 (COVID-19) “coronavirus”, el PEN dictó el Decreto N° 260/20 —y su modificatoria Dec. N° 167/21—, ampliando la emergencia pública en materia sanitaria hasta el 31 de diciembre de 2021, fijando una serie de medidas y recomendaciones destinadas a la ciudadanía y a los distintos sectores del Gobierno tendientes a aplacar la propagación del virus y su impacto en el sistema sanitario.

Como consecuencia del agravamiento de la situación epidemiológica y sanitaria a nivel nacional y mundial, el PEN dictó el Decreto N° 297/2020 —y sus ampliatorios— (B.O. 20/03/20), disponiendo el “Aislamiento Social, Preventivo y Obligatorio” hasta el 31/03/20, fijando, además, ciertas pautas para minimizar la circulación de las personas y el transporte en general. Situación que se prorrogó, con diferentes modalidades, pautas y restricciones (v. Decs. Nros. 325/20, 355/20, 408/20, 459/20 y 493/20 “ASPO”; Decs. Nros. 520/20, 576/20, 605/20, 641/20, 677/20, 714/20, 754/20, 792/20, 814/20, 875/20, 956/20, 1033/20, 67/21 y 125/21 “DISPO” y Decs. Nros. 287/21 —y modificatorios— “Medidas Generales de Prevención”, último Dec. N° 411/21, vigente hasta el 09/07/21).

La emergencia declarada en un primer momento por el Congreso Nacional y luego por el PEN, fue también reconocida por el Máximo Tribunal, quien sostuvo que “[existe un] contexto político, social y económico insospechado (...), generado por la situación de emergencia pública sanitaria que atraviesa el país, originada en la propagación a nivel mundial, regional y local del coronavirus (COVID-19)” (Fallos: 343:195).



IV.2.- Más allá de lo expuesto, resultan útiles los informes emanados de diferentes Organismos Internacionales, los cuales sirven de guía para comprender la real dimensión de la emergencia.

Al respecto, el Banco Mundial (en adelante BM) señaló que a comienzos de 2020, se desató en todo el mundo la pandemia de la enfermedad por coronavirus SARS—COV—2 (COVID-19), lo que generó enormes desafíos para los sistemas de salud y provocó confinamientos generalizados, cierres de escuelas y de empresas, y pérdida de puestos de trabajo. Casi todos los países enfrentan una desaceleración económica sin precedentes, a causa de ello, “los países enfrentan en la actualidad desafíos sin precedentes en sus esfuerzos por lograr el desarrollo sostenible. La pandemia pone en peligro vidas, medios de subsistencia y economías enteras, borrando a su paso décadas de progreso económico, reducción de la pobreza y avances en el desarrollo humano” (conf. Banco Mundial, “Informe anual 2020 Apoyo a los Países en una Época sin Precedentes”, Washington DC, Banco Mundial, 2020, págs. 3 y 8).

Por su parte, el Fondo Monetario Internacional (en adelante FMI) afirmó que “[l]a pandemia de COVID-19 ha empeorado la pobreza y las desigualdades preexistentes **y ha demostrado la importancia de las redes de protección social. También ha expuesto desigualdades en el acceso a servicios básicos —atención sanitaria, educación de calidad e infraestructura digital—** que, a su vez, pueden causar brechas de ingresos que persistan generación tras generación. En los próximos meses, serán decisivos el acceso universal a las vacunas y los avances en la vacunación. **En el período de recuperación y posterior, las políticas económicas deberán tener como objetivo dar a todos la oportunidad de tener posibilidades durante toda la vida,** para lo que deben reducirse las diferencias en el acceso a servicios públicos de calidad. Para la mayoría de los países, exigirá la movilización de ingresos adicionales y la mejora de la prestación de servicios, al tiempo que se fomente el crecimiento inclusivo” (conf. FMI, “Resumen Ejecutivo — Capítulo 2: Una oportunidad justa” Abril 2021, consultado en: <https://www.imf.org/es/Publications/FM/Issues/2021/03/29/fiscal-monitor-april-2021>, último acceso 14/07/22) (el destacado no resulta del original).





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL 10

En esta inteligencia, el FMI afirmó en relación a la política fiscal y la pandemia que “[e]n mundo que lucha por controlar la COVID-19, la política fiscal sigue siendo clave para abordar los efectos de una pandemia todavía efervescente que sigue marcada por la incertidumbre y el acceso no equitativo de los países a las vacunas. Aunque la variante delta se ha vinculado a un resurgimiento del virus, el estímulo fiscal y, sobre todo en las economías avanzadas, la vacunación han salvado innumerables vidas y han facilitado el repunte de la economía. La interacción entre las vacunas y el virus y sus variantes es uno de los factores que ha contribuido a una elevada incertidumbre de cara al futuro. Por esta razón, es necesario adaptar la política fiscal a las condiciones cambiantes”. Así, aconseja a los países –entre otras medidas– que **“[l]a cooperación internacional es fundamental para corregir la desigualdad entre países en cuanto a disponibilidad de vacunas, tratamientos, terapias y equipos de protección**. La asignación general de derechos especiales de giro llevada a cabo por el FMI ha estimulado la liquidez mundial, y la comunidad internacional ha brindado un valioso apoyo financiero a los países en desarrollo de bajo ingreso. Sin embargo, **hay que hacer más, a través de donaciones, préstamos e iniciativas como el Marco Común del G-20 para el alivio de la deuda**. /// En muchos países, es necesario aumentar la inversión pública en capital físico, educación y servicios de salud de gran calidad; deben focalizarse mejor las transferencias fiscales para reconversión laboral y reasignación de trabajadores, **y hay que reforzar las redes de protección social**” (conf. FMI, “Resumen Ejecutivo — Capítulo 1: Políticas en una recuperación incierta” Octubre 2021, consultado en: <https://www.imf.org/es/Publications/FM/Issues/2021/10/13/fiscal-monitor-october-2021>, último acceso 14/07/22) (el destacado no resulta del original).

Por su lado, la Comisión Económica para América Latina (en adelante CEPAL) —una de las cinco comisiones regionales de las Naciones Unidas— indicó que la crisis sanitaria producto de la pandemia mundial del virus SARS—COV—2 (COVID-19) repercutió en todos los indicadores socioeconómicos mundiales, debido a que, por un lado existe en Latinoamérica y el Caribe **una caída registrada del PBI de 7,7% y un aumento de la tasa de desocupación de 2,6 puntos porcentuales**



(cierre de 2,7 millones de empresas, aumenta la desocupación con agudas brechas laborales de género y empeoramiento de la calidad de vida en niveles generales) y, así como también la pandemia irrumpe en un mundo con una creciente desigualdad, esto es, un aumento en la contracción de la riqueza —verbigracia la CEPAL indica que “los países de Europa Occidental, mientras que en 1980 el 1% de mayores ingresos se llevaba el 7,5% de los ingresos totales, en 2019 concentraba el 10,7%; en Europa Oriental el aumento es aún más significativo, de un 5,0% en 1980 a un 12,5% en 2019. En el caso de América del Norte, la participación del 1% de mayores ingresos aumentó de un 10,3% en 1980 a un 18,7% en 2019. Mientras, en Oceanía, la participación del 1% de mayores ingresos se incrementó de un 6,9% en 1980 a un 14,5% en 2019 (...) En América Latina las tendencias de la desigualdad son algo distintas, [ya que] la concentración del ingreso en el 1% más rico ha aumentado menos que en el resto del mundo, pasando de un 22,6% en 1980 a un 24,6% en 2019. Lo que ocurre es que en **América Latina la desigualdad de ingresos siempre ha sido alta (...) La desigualdad es una característica histórica y estructural de las sociedades latinoamericanas y caribeñas**, y se ha mantenido y reproducido incluso en períodos de crecimiento y prosperidad económica. Es un obstáculo a la erradicación de la pobreza, el desarrollo sostenible y la garantía de los derechos de las personas”— (conf. CEPAL “Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe 2021—Los desafíos de la política fiscal en la recuperación transformadora pos-COVID-19”, Santiago de Chile, Naciones Unidas, 2021, págs. 16 y 62/63) (el destacado no resulta del original).

En cuanto a las consecuencias de la Pandemia referida, la CEPAL afirmó que América Latina y el Caribe es la región en desarrollo más afectada por la pandemia y, que “pese las medidas de protección social de emergencia que se han adoptado para frenarla, **la pobreza y la pobreza extrema alcanzarán niveles que no se han observado en los últimos 12 y 20 años**, respectivamente, y **la mayoría de los países experimentarán un deterioro distributivo**. En 2020, se proyecta que la tasa de pobreza extrema se situaría en un 12,5% y la tasa de pobreza alcanzaría el 33,7%. Ello supondría que **el total de personas pobres ascendería a 209 millones a finales de 2020, 22 millones de personas**





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL 10

más que el año anterior. De ese total, 78 millones de personas se encontrarían en situación de pobreza extrema, 8 millones más que en 2019” (conf. CEPAL “Panorama Social de América Latina 2020”, Santiago de Chile, Naciones Unidas, 2021, pág. 28) (el destacado no resulta del original).

Asimismo, el mencionado organismo, sostuvo que **“el aumento de los niveles de pobreza y pobreza extrema sería todavía mayor si no se hubieran implementado medidas para transferir ingresos de emergencia a los hogares.** Las proyecciones que consideran solamente el impacto de la pandemia sobre el empleo y los ingresos laborales muestran que **la tasa de pobreza en 2020 habría aumentado 6,7 puntos porcentuales, alcanzando al 37,2% del total de la población, al tiempo que el 15,8% se encontraría en situación de pobreza extrema, un incremento de 4,4 puntos porcentuales”** (conf. CEPAL “Panorama Social...”, *op. cit.*, pág. 28) (el destacado no resulta del original).

Ello así, la pandemia deterioró los indicadores laborales, los que ya mostraban tendencias adversas en Latinoamérica y el Caribe, que se reflejan en un paulatino incremento de la desocupación y un empeoramiento de la calidad del empleo, de tal forma que, **la crisis sanitaria ha repercutido de manera desproporcionada en los trabajadores informales, las personas jóvenes y, en particular, las mujeres jóvenes,** quienes se encuentran fuera del mercado laboral y el sistema educativo en mayor proporción, que asimismo constituyen un grupo especialmente vulnerable a los efectos agregados de deterioro del mercado laboral producto de la pandemia (conf. CEPAL “Panorama Social...”, *op. cit.*, págs. 30/31) (el destacado no resulta del original).

En igual sentido, el Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo (en adelante PNUD) menciona que “[a] **lo largo de 2020 y 2021,** [América Latina y el Caribe, en adelante ALC] **se convirtió en un epicentro del COVID-19;** a pesar de la acción rápida y medidas de confinamiento estrictas, los países sufrieron una carga desproporcionada de casos y muertes. **Esto trajo consigo múltiples crisis económicas y sociales, incluida una economía en contracción con un espacio fiscal limitado, junto con el aumento de la pobreza y el hambre”.** Por



consiguiente, “[l]as múltiples crisis de la pandemia del COVID-19 han pesado más sobre los que ya se habían quedado atrás, exacerbando aún más las desigualdades a lo largo de 2020 y 2021. Esto ha tomado diferentes formas, que van desde impactos desiguales sobre los ingresos de los hogares hasta una incidencia cada vez mayor de violencia doméstica. Los impactos desiguales de la pandemia sobre los estudiantes son uno de los más preocupantes en relación con las tendencias de desigualdad a largo plazo” (conf. PNUD, “Informe Regional de Desarrollo Humano 2021”) (el destacado no es del original).

IV.3.- Habida cuenta lo que resulta de los *sub* considerandos anteriores y lo que se desprende de los distintos informes citados, es posible concluir la consecuencia de la pandemia del SARS—COV—2 (COVID—19), afectó a todos los Estados y, forzosamente también alcanzó a nuestro Estado Nación, es decir la crisis sanitaria, social y económica —que sufren más intensamente los grupos y/o sectores vulnerables—, todo lo cual pone en riesgo el capital humano y producto vo, acentuándose más hondamente las desigualdades distributivas, que ya existían con anterioridad.

V.- A esta altura del relato, corresponde ingresar al nudo de la discusión que plantea el Sr. S. O. P., el cual estriba en:

(i) determinar si el Poder Legislativo Nacional excedió los poderes constitucionales conferidos al sancionar el “Aporte solidario y extraordinario para ayudar a morigerar los efectos de la pandemia” (Ley N° 27.605) e, implantó un obligación pecuniaria al margen del poder tributario estatal, lo cual se traduce —según argumenta el demandante— en una confiscación prohibida por la Constitución Nacional;

(ii) Como consecuencia de ello, se le otorgó ilegalmente el ejercicio de las facultades de aplicación, percepción y fiscalización a la Administración Tributaria; así como también, dispuso la aplicación supletoria de la Ley N° 11.683, en lo vinculado con el “Aporte”.

Sentado ello, es dable recordar que, el accionante asevera que el “Aporte” constituye “una exacción patrimonial no tributaria” y, hace hincapié en que las presentes actuaciones deben ser resueltas de puro derecho (v. fs. 570/595 y declaración de puro derecho a fs. 781).





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL 10

VI.- Así las cosas, se examinará si el Órgano Legislativo excedió los límites constitucionales al fijar el “Aporte”.

VI.1.- A tal fin, atento los términos y argumentos esgrimidos por la parte actora, cabe recordar que el artículo 14 de la Constitución Nacional establece que los derechos pueden ser reglamentados conforme a las leyes que reglamentan su ejercicio y, como consecuencia de ello, se infiere que todos los derechos pueden sufrir limitaciones y, que por ende su ejercicio resulta relativo a su reglamentación, es decir ningún derecho es absoluto. No obstante ello, el artículo 28 de la Ley Fundamental dispone que la reglamentación no debe alterar el ejercicio del derecho, esto es que la restricción afecte sustantivamente el derecho, lo que traería aparejado su desnaturalización y la inutilización del núcleo central de aquel (conf. Gelli, María Angélica, “Constitución de la Nación Argentina — Comentada y Concordada” T. I, Ciudad Autónoma de Buenos Aires: La Ley, 2018, págs. 120/122 y 555/556).

En igual sentido, Joaquín V. González ha dicho que “este poder del Congreso, o de la ley, no es tampoco absoluto. Puede limitar el uso de los derechos, pero sin desconocerlos ni alterarlos en su esencia. Así dice el artículo 28 [de la Constitución Nacional] (...) Este artículo debe ser concordado con el 14, para la exacta interpretación de éste. Su propósito es de principios y de experiencia, de reconocimiento de la integridad de los derechos, y de defensa contra las invasiones del poder legislativo en la esfera reservada de la soberanía nacional, no conferida a los Poderes de gobierno. Porque no sólo puede haber en los pueblos presidentes o reyes que se hagan tiranos, sino también legislaturas o parlamentos que conviertan su potestad de dictar leyes en verdadero despotismo, o den leyes injustas para usurpar otro poderes u oprimir la libertad y los derechos de los individuos del pueblo” (conf. González, Joaquín V.; “Manual de la Constitución Argentina”; N° 91, Buenos Aires, Ángel Estrada y Cía., 1897; pág. 111).

Justamente, el Alto Tribunal ha afirmado pacíficamente que los derechos de raigambre constitucional, así como los principios y garantías consagrados en la Constitución Nacional, no son absolutos, sino que deben ser desplegados con arreglo a las leyes que reglamentan su ejercicio, en la forma y extensión que el Congreso, en uso de sus



facultades propias, lo estime conveniente a fin de asegurar el bienestar general (arts. 14 y 28 de la Constitución Nacional), con la única condición de no ser alterados en su substancia (Fallos: 132:360; 188:105 262:205; 296:372; 300:381; 340:1269; 342:2063; 344:316, 551 y 1151; entre muchos otros).

De la doctrina emanada de los precedentes citados, resulta necesario identificar por qué tipo de “ley” se puede reglamentar y/o restringir un derecho.

De esta manera, es importante señalar que la Corte Interamericana de Derechos Humanos, en oportunidad de expedirse sobre una consulta respecto del alcance de la expresión “leyes” explicada en el artículo 30 de la Convención Americana de Derechos Humanos, sostuvo que se entiende por Ley, la norma jurídica de carácter general “emanada de los órganos legislativos constitucionalmente previstos y democráticamente elegidos, y elaborada según el procedimiento establecido por las constituciones de los Estados Partes para la formación de las leyes”. En consecuencia, las restricciones permitidas por la Corte IDH, sólo pueden ser aplicadas por conducto de “leyes” que cumplan con las características señaladas precedentemente (conf. Corte IDH, Opinión Consultiva N° 6/86, del 09 de mayo de 1986).

Lo dispuesto por los organismos internacionales sirve de guía para la interpretación de los preceptos constitucionales (Fallo: 319:1840; v. especialmente cons. 8°) y, además, el Máximo Tribunal asignó valor vinculante también a las recomendaciones de la Comisión Interamericana de Derechos Humanos (Fallo: 336:1024; v. especialmente cons. 8° y 11°).

A raíz de ello, es dable señalar que la Ley N° 27.605, fue sancionada siguiendo el procedimiento de formación y sanción de leyes previsto en la Constitución Nacional.

En efecto, la ley mencionada fue debatida ampliamente en las respectivas “Comisiones de Presupuesto y Hacienda” y, a su vez, obtuvo el consenso de las y los congresistas, lo que demuestra el debate público de la medida y su transparencia ante la ciudadanía, de esta forma la norma fue la síntesis del debate y del consenso democráticos de los distintos sectores partidarios que conforman el Parlamento, los que en definitiva representan a todos los grupos de la sociedad (v. debate en





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL 10

“Comisión de Presupuesto y Hacienda” de la Honorable Cámara de Diputados, reuniones de los días 16/09/20; 21/09/20 y 25/09/20 y 12a. Sesión Ordinaria del 17/11/20, la cual tuvo un resultado de 133 votos afirmativos, 115 negativos y 2 abstenciones y la Sesión Especial del 04/12/20 del Honorable Cámara de Senadores, con 42 votos afirmativos contra 26 negativos).

En suma, la Ley N° 27.605 respeta el principio de legalidad y, por lo tanto, desde esta óptica de estudio, resulta un instrumento jurídico idóneo para la restricción del derecho por ella estipulado.

VI.2.- Superado el análisis en cuanto al examen de legalidad, corresponde adentrarse al estudio de las facultades del Poder Legislativo en lo relativo a la reglamentación del derecho de propiedad.

En relación con el derecho de propiedad la Carta Magna establece que “[t]odos los habitantes de la Nación gozan de los siguientes derechos conforme a las leyes que reglamenten su ejercicio; a saber: de trabajar y ejercer toda industria lícita; de navegar y comerciar; de peticionar a las autoridades; de entrar, permanecer, transitar y salir del territorio argentino; de publicar sus ideas por la prensa sin censura previa; de usar y disponer de su propiedad; de asociarse con fines útiles; de profesar libremente su culto; de enseñar y aprender” y, a su vez, determina que “[l]a propiedad es inviolable, y ningún habitante de la Nación puede ser privado de ella, sino en virtud de sentencia fundada en ley. La expropiación por causa de utilidad pública, debe ser calificada por ley y previamente indemnizada. Sólo el Congreso impone las contribuciones que se expresan en el Artículo 4º. Ningún servicio personal es exigible, sino en virtud de ley o de sentencia fundada en ley. Todo autor o inventor es propietario exclusivo de su obra, invento o descubrimiento, por el término que le acuerde la ley. La confiscación de bienes queda borrada para siempre del Código Penal argentino. Ningún cuerpo armado puede hacer requisiciones, ni exigir auxilios de ninguna especie” (v. arts. 14 y 17 de la CN).

En lo que concierne al alcance de tales normas, el cimero Tribunal ha dicho que el principio constitucional de propiedad “cuando se emplea en los artículos 14 y 17 de la Constitución, o en otras disposiciones de ese estatuto, comprende todos los intereses apreciables



que un hombre puede poseer fuera de sí mismo, fuera de su vida y de su libertad” (conf. CSJN, *in re*: “Bourdieu, Pedro Emilio c/ Municipalidad de la Capital”; Fallos: 145:307).

Sin perjuicio de ello, posteriormente la Corte Suprema de Justicia de la Nación, en los autos caratulados “Ercolano, Agustín c/ Lanteri Renshaw, Julieta” (Fallos: 136:161) afirmó que “[n]i el derecho de usar y disponer de la propiedad, ni ningún otro derecho reconocido por la Constitución, reviste el carácter de absoluto. Un derecho ilimitado sería una concepción antisocial. **La reglamentación o limitación del ejercicio de los derechos individuales es una necesidad derivada de la convivencia social. Reglamentar un derecho es limitarlo, es hacerlo compatible con el derecho de los demás dentro de la comunidad y con los intereses superiores de esta última (...) [la misión del] Poder Legislativo (...) de reglamentar su ejercicio, poniendo al mismo tiempo un límite a esa facultad reguladora**” (el destacado no resulta del original).

A lo expuesto, el Máximo Tribunal agregó que: “[e]xisten (...) circunstancias muy especiales en que por la dedicación de la propiedad privada a objetos de intenso interés público (...) **justifican y hacen necesario la intervención del Estado (...) en protección de intereses vitales de la comunidad**” (Fallos: 136:161) (el destacado no resulta del original).

Ello así, el Alto Tribunal adoptó la tesis amplia y plena del poder de policía que, declara dentro de los objetos propios de aquel poder la seguridad, salubridad pública, la defensa y la promoción de los intereses económicos de la colectividad (Fallos: 137:47; 142:58; 142:68; 171:21, 348 y 366; 199:483; 200:450; entre otros y arg. art. 75, inc. 18 de la CN) y dentro de este poder de policía la legítima facultad del Parlamento de sancionar disposiciones legales encaminadas a prevenir, impedir, morigerar o contrarrestar, en forma permanente o transitoria, los graves daños económicos y sociales (Fallos: 247:121).

Así pues, el Alto Tribunal afirmó que: “[e]n situaciones de emergencia (...) la imperiosa necesidad de afrontar sus consecuencias justifica una interpretación más amplia de las facultades atribuidas constitucionalmente al legislador. En tales condiciones, medios o procedimientos que en circunstancias





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL 10

normales podrían parecer inválidos, suelen resistir el cotejo con la Ley Suprema. Ello es así pues si bien, en rigor, la emergencia no crea poderes inexistentes, ni disminuye las restricciones impuestas a los atribuidos anteriormente, permite encontrar una razón para ejercer aquellos existentes (*Home Building & Loan Association v. Blaisell*, 290 U.S. 398, 440/48 [1934]), de modo tal que, ante acontecimientos extraordinarios, el ejercicio del poder de policía atribuido constitucionalmente al Congreso permita satisfacer las necesidades de una comunidad hondamente perturbada y que, en caso de no ser atendidas, comprometerían la paz social y el interés general cuya custodia constituye uno de los fines esenciales del Estado Moderno /// En ocasiones similares, se han enumerado ciertos requisitos —siguiendo especialmente a lo expresado por la Suprema Corte norteamericana en la causa *Home Building & Loan Association v. Blaisell*, 290 U.S. 398, 440/48 [1934], (...)— que deben necesariamente ser cumplidos por las normas de emergencia para resistir el control de constitucionalidad. Ellos son: a) Que se presente una situación de emergencia —declarada por el Congreso y con debido sustento en la realidad— que obligue a poner en ejercicio aquellos poderes reservados para proteger los intereses vitales de la comunidad; b) Que la ley persiga la satisfacción del interés público: ello es, que no haya sido dictada en beneficio de intereses particulares sino para la protección de los intereses básicos de la sociedad; c) Que los remedios justificados en la emergencia sean de aquellos propios de ellas y utilizados razonablemente; d) Que la ley sancionada se encuentre limitada en el tiempo y que el término fijado tenga relación directa con la exigencia en razón de la cual ella fue sancionada” (Fallos: 327:4495 v. cons. 8º).

Ahora bien, respecto de las cargas económicas que restringen el derecho de propiedad, la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el autos caratulados “Pedro Inchauspe Hermanos c/ Junta Nacional de Carnes. Junta Nacional de Carnes c/ Baurin, Juan J. Junta Nacional de Carnes c/ Corbett Hnos” (Fallos: 199:483) **convalidó la facultad del Congreso de la Nación de imponer un aporte compulsivo no permanente** —por el principio de la solidaridad social—, ello **en el ejerció de su poder de policía** con el fin de tutelar, mediante su intervención, el interés público y el bienestar general y, por



consiguiente, evitar consecuencias desastrosas para la colectividad (v. especialmente cons. IX y X y v. arts. 14, 28, 75 inc. 32 de la CN).

Postura jurisprudencial reiterada por el Alto Tribunal en el precedente “Cine Callao” (Fallos: 247:121), mediante el cual corroboró la constitucionalidad de las cargas económicas al adoptar la tesis amplia y plena del poder de policía que, declara dentro de los objetos propios de aquel poder la seguridad, salubridad pública, la defensa y la promoción de los intereses económicos de la colectividad (Fallos: 137:47; 142:58; 142:68; 171:21, 348 y 366; 199:483; 200:450; entre otros y arg. art. 75, inc. 18 de la CN) y **dentro de este poder de policía la legítima facultad de la Legislatura Nacional de sancionar disposiciones legales encaminadas a prevenir, impedir, morigerar o contrarrestar, en forma permanente o transitoria, los graves daños económicos y sociales.**

Asimismo, cabe poner de relieve que la doctrina descripta, fue reiterada por el Máximo Tribunal en sus posteriores pronunciamientos, en cuanto a la admisión constitucional de cargas —con un claro sentido social—, que no son impuestos, toda vez que las consideró medios razonables, en el ejercicio de los poderes de policía, para el logro de los fines de bienestar general (v. CSJN, *in rebus*: “La Esperanza, Ingenio S.A. c/ Caja de Subsidios Familiares para el Personal de la Industria. Establecimiento Gráfico Argentino S.A. c/ Caja de Subsidios Familiares para el Personal de la Industria”, del 16/04/1969, “C.A.V.I.C. c/ Juan Maurín y Cía. S.R.L.”, del 08/07/1970 y “Beveraggi de la Rúa y otros c/ Estado Nacional (Ministerio de Educación y Justicia”, del 03/03/1987 y Naveira de Casanova, Gustavo J., “El Principio Constitucional de No Confiscatoriedad Tributaria”, Buenos Aires, Abeledo Perrot, 2012, pág. 375).

Finalmente, se ha sostenido que “[el inciso 32, del artículo 75] autoriza al Poder Legislativo a dictar las leyes y reglamentos que sean convenientes para poner en ejercicio los poderes antecedentes, y todos los otros concedidos por la Constitución al gobierno de la Nación Argentina. Como se advierte, las leyes y reglamentos deben ser (...) convenientes; [es decir] **deben dictarse para poner en ejercicio los anteriores poderes del Congreso y los otros concedidos al gobierno de la Nación.** [En otros términos], los poderes implícitos pueden utilizarse para **poner en ejercicio todos los otros conferidos expresamente en**





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL 10

los incisos anteriores y en las demás cláusulas de la Constitución Nacional, aunque en algunos casos esas atribuciones estén expresadas de modo muy general. Tal el caso del poder de policía de bienestar cuya versión ampliada a tenor de lo dispuesto por el inc. 19 del Art. 75 ha extendido sobremanera las atribuciones normativas del Congreso” (conf. Gelli, María Angélica, “Constitución ...” T. II, *op. cit.*, págs. 312/313) (el destacado no resulta del original).

VI.3.- Ahora bien, es importante recordar que el “*poder de policía*” es una potestad atribuida por la Constricción Nacional al órgano o “*poder*” legislativo a fin de que éste reglamente el ejercicio de los derechos y el cumplimiento de los deberes constitucionales de los habitantes, es decir es el único con competencia para establecer tales limitaciones (conf. Marienhoff, Miguel S., “Tratado de Derecho Administrativo”, T. IV, Nros.1513, 1514 y 1515, Buenos Aires, Abeledo Perrot, 2011, págs. 410/413).

Atento a ello, en el *sub examine*, es posible concluir que el Departamento Legislativo, en el ejercicio de su poder de policía y los poderes implícitos, resulta facultado constitucionalmente a efectos de disponer cargas económicas, esto es en el caso particular la fijación del “Aporte Solidario y Extraordinario para Ayudar a Morigerar los Efectos de la Pandemia” (arg. arts. 14, 28 y 75 incs. 18, 19 y 32).

En efecto, el “Aporte” —no permanente— fue establecido en una situación de emergencia —circunstancia ya justipreciada y descripta en el considerando IV.— y en el marco de una pandemia global que flagela a los países desde hace más de dos (2) años.

De tal suerte, los argumentos esgrimidos por el actor no pueden tener favorable acogida, en tanto realizan una asimilación impropia entre el instituto del “Aporte” —una carga económica— y el instituto de la “confiscación” que refiere el artículo 17 de la Constitución Nacional, es que en rigor, como ha afirmado el Alto Tribunal, “la confiscación borrada para siempre del Código Penal Argentino (...) es el desapoderamiento de bienes sin sentencia fundada en ley o por medio de requisiciones militares” y no puede ser asimilada al “Aporte” que fue sancionado por el Congreso de la Nación en el marco de sus facultades constitucionales (Fallos: 105:50; 137:212 y 304:1366).



Así, cuando una norma es clara y no exige mayor esfuerzo interpretativo, no cabe sino su directa aplicación (Fallos: 320:2145; 324:3345 y 340:905), pues la exégesis de la norma debe practicarse sin violencia de su letra y de su espíritu (Falos: 308:1873; 316:2732; 324:3345 y 338:488).

Entonces, es evidente que el “Aporte” no encuadra, en este caso en concreto, con la prueba aquí producida y en los términos que fue planteada por la parte actora, en la “confiscación” establecida en el artículo 17 de la Carta Magna, puesto que no existe un desapoderamiento ilegítimo, ni privación de bienes, ni tampoco reviste los caracteres de una penalidad, sino que el “Aporte” se basa en disposiciones legales autorizantes que no guardan semejanza con la mentada “confiscación” (Fallos: 238:76, 299:105 y Sanchez Viamonte, Carlos, “Manual de Derecho Constitucional”, Buenos Aires, Kapelusz, 1956, pág. 163).

VI.4.- A mayor abundamiento aún en el supuesto caso que el “Aporte” sea considerado una contribución, cuadra adelantar que el Congreso de la Nación resulta el órgano de gobierno facultado para su sanción.

VI.4.1.- En este sentido, el artículo 4º de la Constitución Nacional dispone que: “[e]l Gobierno federal provee a los fondos del Tesoro nacional, formado del producto (...) **de las demás contribuciones** que equitativa y proporcionalmente a la población **imponga el Congreso General**” (el destacado no resulta del original).

En esta tesitura, la Carta Magna determina que “[s]ólo el Congreso impone las contribuciones que se expresan en el Artículo 4º” (v. art. 17 de la CN).

En este orden de ideas, la Ley Fundamental establece que dentro de las atribuciones del Congreso lo facultad a: “imponer contribuciones indirectas como facultad concurrente con las provincias. Imponer contribuciones directas, por tiempo determinado, proporcionalmente iguales en todo el territorio de la Nación, siempre que la defensa, seguridad común y bien general del Estado lo exijan” (v. art. 75, inc. 2 de la CN).

VI.4.2.- Ahora bien, al interpretar el alcance de tales normas el cimero Tribunal ha dicho que las facultades del Congreso





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL 10

Nacional para crear impuestos o contribuciones, aquellas atribuciones son amplias y discrecionales, de modo que el criterio de oportunidad o acierto con que las ejerza el Congreso es irrevisable por cualquier otro poder (Fallos: 333:993).

En esta inteligencia, el Alto Tribunal determinó con precisión que las cuestiones de política económica son privativas de los otros poderes del Estado y que no le compete a ella considerar la bondad de un sistema fiscal para buscar los tributos que necesita el erario público y decidir si uno es más conveniente que otro; sino que sólo le corresponde declarar si repugna o no a los principios y garantías contenidos en la Constitución Nacional (Fallos: 223:233). También destacó que el Poder Judicial no tiene por función clasificar los sistemas económicos y rentísticos según su conveniencia y eficacia, sino simplemente la de pronunciarse sobre su conformidad con los artículos 4º y 67º, inciso 2º -modificado por el artículo 75, inciso 2º- (Fallos: 187:495 y 331:831) y que “la política fiscal ajena a la intervención del Poder Judicial, salvo en caso de discriminación o distingo arbitrario o injusto (arg. doct. Fallos: 289:508; 300:1027; 307:993; 314:1293)”.

Bajo esta óptica, es posible concluir que de la normativa transcripta se dilucide que es el Congreso Nacional el poder embebido por la Carta Magna de la facultad de imponer contribuciones y, asimismo, ser el órgano titular por antonomasia de la voluntad democrática (v. arts. 4, 17 y 75, inc. 2 de la CN).

VI.5.- Por ende, en tanto no excedan el límite de lo razonable, en el caso de autos, la sanción del “Aporte” por parte del Congreso Nacional no excedió los poderes constitucionalmente conferidos, así como tampoco vulnera el principio de legalidad.

VII.- Habiendo establecido que el Congreso de la Nación no excedió los poderes constitucionales conferidos al sancionar e implantar el “Aporte solidario y extraordinario para ayudar a morigerar los efectos de la pandemia” (Ley Nº 27.605), corresponde realizar un examen de razonabilidad de la medida. Ello así debido a que el límite fijado por el artículo 28 de la Constitución Nacional, también debe ser analizado.

A tal fin, se efectuará un examen de “proporcionalidad en sentido amplio” de la medida adoptada. Con este propósito debe seguirse



lo dispuesto por la Comisión Interamericana de Derechos Humanos en el Informe N° 38/96, CASO N° 10.506, en el cual el Organismo Internacional realizó este examen desde distintos criterios, tales como: (i) adecuación técnica (o idoneidad); (ii) existencia de medios alternativos menos lesivos; (iii) proporcionalidad en sentido estricto.

En virtud de ello, se estudiará la supuesta conculcación y desnaturalización del derecho de propiedad del actor por parte del “Aporte”.

VIII.- Para el estudio de la restricción bajo el parámetro del exámen de “adecuación técnica (o idoneidad)”, se debe analizar la relación “medio—fin”, esto es, si el medio escogido por el legislador fomenta el fin determinado. A tal efecto, corresponde determinar el fin legislativo (conf. Clérico, Laura; “El Examen de Proporcionalidad en el Derecho Constitucional”, Buenos Aires, Universidad de Buenos Aires, 2016, págs. 43/45 y 55 y, en igual sentido, Clérico; Laura, “*Die Struktur der Verhältnismässigkeit*”, Baden-Baden, Nomos, 2001, págs. 35 y 340).

En otras palabras, el suscripto debe estudiar si el medio seleccionado es adecuado para fomentar el fin, considerando el “margen de apreciación estructural” del legislador —legitimado democráticamente— que decidió, a través del debate parlamentario, implementar un determinado medio, sin sopesar si las y los parlamentarios examinaron otro tipo de regulación o medio más idóneo (conf. Clérico, Laura; “El Examen de ...”, *op cit.*, págs. 63 y 70).

Al respecto, vale recordar que la sanción de la Ley N° 27.605, tuvo su génesis en la aparición del nuevo virus SARS—COV—2 (COVID—19) —tal como fue reseñado en el considerando IV.—, dicha enfermedad provocó un crisis sanitaria y económica sin precedentes y, en consecuencia, afectó a todos los ciudadanos sin distinciones en el efectivo ejercicio de los derechos a la salud, a trabajar, a aprender, a circular, entre otros.

En este contexto, las y los congresistas presentaron ante sus pares el proyecto de Ley titulado “Aporte Solidario y Extraordinario para ayudar a Morigerar los Efectos de la Pandemia - Aporte Solidario, Extraordinario y por única vez vinculado a los patrimonios de las personas





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL 10

humanas” (registrado bajo el expediente N° CD—49/20), el cual a los fines de este estudio, es considerado “el medio escogido”.

VIII.1.- Con relación al fin de la norma, corresponde analizar el debate legislativo, considerando que las explicaciones y/o aclaraciones que hicieron las y los legisladores informantes del proyecto constituyen, una fuente propia de interpretación (Fallos: 343:140).

VIII.1.1.- Al respecto, el Sr. Carlos HELLER, en su calidad de diputado, miembro informante de la iniciativa y presidente de la Comisión de Hacienda y Presupuesto de la Honorable Cámara de Diputados de la Nación explicó que “este proyecto no es una confrontación entre los que más y menos tienen y es por eso que hemos incluido el sentido de solidario y extraordinario, porque estamos frente a una situación de emergencia”, y que “según datos de la AFIP, estarían alcanzados por este aporte menos de 10 mil personas” (conf. Sesión Ordinaria, de la 14ª reunión — 12ª Sesión Ordinaria, período 138º de la Honorable Cámara de Diputados de la Nación, del 17/11/2020, Dirección de Información Parlamentaria).

Asimismo, el Sr. Diputado HELLER remarcó que “[e]stamos frente a una situación de emergencia, que es la que le da el **carácter extraordinario y excepcional a esta iniciativa**, que se aplicará por única vez. Se pretende, bajo el sustento de los **principios constitucionales de solidaridad**, alcanzar a aquellas personas humanas titulares de grandes fortunas, de manera que la solidaridad se exprese en la cantidad de personas que, en el otro extremo, sean beneficiarias de este aporte solidario y que podrán -como dice el título del proyecto- **morigerar los efectos de la pandemia que estamos sufriendo**” (conf. “Sesión Ordinaria ... Cámara de Diputados...”, *op. cit.*) (el destacado no resulta del original).

En esta inteligencia, el citado diputado destacó que “[l]os esfuerzos realizados para enfrentar esta situación de pandemia sanitaria son enormes, pero aún no son suficientes. **El costo fiscal directo del paquete de ayuda por la pandemia a hogares y empresas ha llegado a un 4,9 por ciento del PBI; se destinó más de un 2 por ciento del PBI para inyectar en créditos y garantías.** Es un esfuerzo importantísimo dadas las características y la situación de la Argentina y **las nueve emergencias con las que nos enfrentábamos aun antes de la**



pandemia. Según la información brindada por los funcionarios del Ministerio de Economía al considerar el presupuesto, ese 4,9 se puede comparar con el uno por ciento promedio de los países de bajos ingresos, con el 3,1 de los emergentes y con el 8,9 de los desarrollados. **Desde la CEPAL,** nos advierten que los mecanismos tradicionales de recaudación tributaria se han visto severamente afectados por la caída de la actividad y que es preciso, mientras se corrigen los problemas estructurales, **adoptar medidas de emergencia**” (conf. “Sesión Ordinaria ... Cámara de Diputados...”, *op. cit.*) (el destacado no resulta del original).

Por su lado, el Sr. Máximo KIRCHNER, en su calidad de diputado y coautor del proyecto, señaló que “este aporte solidario puede recaudar 300.000 millones de pesos. ¿Saben cuánto invirtió en ATP el Estado argentino, o sea los argentinos y las argentinas, para mantener la relación laboral entre la patronal y los trabajadores y trabajadoras? Doscientos trece mil millones de pesos. De esos 213.000 millones de pesos, el sector de comercio -por ejemplo- fue beneficiado con 40.000 millones de pesos, con un promedio de 20.000 pesos por trabajador; la industria, con 41.000 millones de pesos, con un promedio de 25.000 pesos por trabajador, y el área de la salud, con 32.000 millones de pesos, con un promedio de 28.000 pesos por trabajador. El Estado también ha hecho un esfuerzo con el IFE, al que destinó 264.000 millones de pesos. **Se invirtió un total de 477.480 millones de pesos para tratar de morigerar y apaciguar los efectos de una pandemia que azota al mundo. Hoy vemos que Europa, después de la experiencia de la primera ola, está atravesando la segunda, que ya es más parecida a un tsunami (...)** El Estado realiza constantemente todo este esfuerzo para sostener la economía de la mejor manera posible” (conf. “Sesión Ordinaria ... Cámara de Diputados...”, *op. cit.*) (el destacado no resulta del original).

En esta tesitura, el Sr. diputado KIRCHNER manifestó que **“esta es una situación compleja para la Argentina y para el mundo, y hay que fijarse hacia dónde va este aporte solidario.** Se destina, por ejemplo, al Renabap: una hermosa ley que elaboraron Carrió, Massot y el diputado preopinante [Sr. Negri], pero que no tenía financiamiento”, y que “[e]ste aporte (...) **ayuda al sector sanitario, para que los médicos, las médicas, los enfermeros y las enfermeras sigan**





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL 10

contando con todo el material necesario para poder atender a los pacientes”, además subrayó que “[**e]ste aporte solidario en gran medida también va para las pymes (...)**, por ejemplo, las políticas de crédito de la provincia Buenos Aires que hubo durante este año. Se otorgaron préstamos por 61.000 millones de pesos para el sector pyme (...) Este aporte solidario tiene que servir para el fin específico para el que está designado, pero principalmente para ser un puente hacia una reforma tributaria en la Argentina que desburocratice la cantidad de impuestos que hay y que realmente recaude sobre los sectores que debe recaudar” (conf. “Sesión Ordinaria ... Cámara de Diputados...”, *op. cit.*) (el destacado no resulta del original).

Finalmente, el diputado mencionado indicó que **“este aporte solidario va a servir para conseguir más vacunas, para poder vacunar a la mayor cantidad de argentinas y de argentinos más rápidamente** y que el impacto de la segunda ola de contagios, en caso de llegar, sea el menor posible” (conf. “Sesión Ordinaria ... Cámara de Diputados...”, *op. cit.*) (el destacado no resulta del original).

VIII.1.2.- Por otro lado, el Sr. Carlos CASERIO, en su calidad de senador y “miembro informante de la comisión cabecera – de presupuesto y hacienda” afirmó que **“es un aporte que se ha decidido solicitar en un momento especial, un aporte único, por única vez, en una situación trágica que tiene el mundo y, evidentemente, en una situación excepcional**, comparada con los grandes y duros momentos que tuvo el mundo. **Estamos saliendo de esta pandemia**, como salimos de algunas de las guerras mundiales, con miles y miles de muertos. Y, también, con las economías y las posibilidades de un mundo que estaba para crecer, suficientemente desgastadas” (conf. “Diario de Sesiones de la Cámara de Senadores de la Nación”, 26ª reunión, 21ª sesión especial, período 138º, del 04/12/20, pág. 49) (el destacado no resulta del original).

En lo relativo al fin de la ley, el Sr. Senador CASERIO recalcó que **“este aporte que solicitamos es para ayudar a recuperarnos de la pandemia, para morigerar –como bien lo dice la ley– los efectos negativos que ha tenido la pandemia. Y la verdad es que nuestro criterio es el de tener un Estado justo, solidario, que esté al servicio de la gente”** (conf. “Diario de Sesiones de ...” *op. cit.*, pág. 49/50) (el destacado no resulta del original).



En este orden de ideas, el Sr. Senador CASERIO explicó que “[el aporte] [t]iene cinco destinos. **Primer destino: 20 por ciento de lo que se recaude, para, justamente, ayudar a la pandemia;** (...) el 20 por ciento de esto es para seguir ayudando, **para equipamiento médico, protección, vacunas, para todo insumo crítico que sea para la prevención y la asistencia sanitaria** (...) [segundo destino]: El otro 20 por ciento va a ser destinado a subsidios (...) **subsidios. Subsidios para las pequeñas y medianas empresas argentinas.** Lo que dice con claridad y, evidentemente, **cómo puede estar esto en contra de la producción si vamos a poner una cantidad muy significativa de recursos para que podamos ayudar a las pequeñas y medianas empresas del país** (...) [tercer destino]: otro 20 por ciento va a ser **usado para las becas Progresar** (...) siempre creímos en una movilidad social que permitiera que los hijos de los trabajadores llegaran a la universidad, terminaran el secundario, estuvieran preparados para un mundo que iba a ser hostil, si no tenían esa base de la cultura que permite desarrollarse (...) [cuarto destino] Un 15 por ciento más va a ser **para los barrios populares, para el Fondo de Integración Socio Urbana, para darle de algún modo una mano a los argentinos que no la pasan bien y darles una oportunidad de que el Estado,** de algún modo, los ayude; y de esa forma, la necesidad, el enojo, el impulso o el encono de estar muy mal, no los incite a quedarse con cosas que son de la gente, de otros privados y que no corresponde que lo hagan. Pero el Estado debe tener una política para que eso no pase. Ahí vamos a poner. /// Por último, un 25 por ciento va a ser utilizado para programas y proyectos que va a tener que aprobar la Secretaría de Energía de la Nación, de exploración, desarrollo y producción del gas natural en la Argentina, una actividad de interés público. Creo que la política argentina en su conjunto está de acuerdo en que tenemos ahí un reservorio muy importante que nos va a permitir terminar de autoabastecernos del mejor modo y, además, también tener un saldo exportable” (conf. “Diario de Sesiones de ...” *op. cit.*, pág. 52/53) (el destacado no resulta del original).

En este sentido, el aludido Sr. Senador concluyó que el aporte “va a abarcar entre 11.000 y 12.000 contribuyentes (...) [es decir], los argentinos que, individualmente, deberían hacer este aporte sería del 0,02 por ciento” (conf. “Diario de Sesiones de ...” *op. cit.*, pág. 53/54).





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL 10

Por último, cabe destacar la intervención de la Sra. Senadora Anabel FERNÁNDEZ SAGASTI, quien comenzó definiendo el origen del “aporte”: “la necesidad de este aporte de emergencia solidario y extraordinario, primero debemos situarnos en el contexto actual en que nos encontramos (...) **estamos viviendo hace más de diez meses, que estamos en una situación de crisis mundial producto de una pandemia brutal sin antecedentes, por lo menos cercanos, en la historia mundial** (conf. “Diario de Sesiones de ...” *op. cit.*, pág. 114/115) (el destacado no resulta del original).

Agrega, la Sra. Senadora FERNÁNDEZ SAGASTI que “[e]ste aporte solidario es extraordinario (...) porque claramente **estamos viviendo circunstancias extraordinarias** (...) [sólo] 9.300 contribuyentes de grandes fortunas [van a estar alcanzados por el aporte]; personas humanas físicas. No lo van a pagar las grandes empresas, ni las medianas, ni las pequeñas (...) de los 9.300 contribuyentes, 253 contribuyentes poseen patrimonios de más de 3.000 millones de pesos. O sea, el 0,00056 por ciento de la población va a aportar casi la mitad de lo que se va a recaudar con este aporte extraordinario” (conf. “Diario de Sesiones de ...” *op. cit.*, pág. 115/116) (el destacado no resulta del original).

Finalmente, en relación con la finalidad de la medida, la Sra. Senadora reitera que “va a ir a la producción. A estos aportes, a estas fortunas que atesoran inmovilizadas en el exterior, vamos a hacerle el puente **para que vayan a nuestras pymes y a nuestra producción, al Progresar, al gas, cuya conectividad tanto hace falta**, no solamente para los servicios de las familias, sino, también, para que se puedan instalar nuevas industrias en el interior de nuestro país. **Este aporte, simplemente, plantea que estamos en una situación extraordinaria y que los que tienen la mayor capacidad de contribuir, ayuden a la producción de trabajo de todos los argentinos y las argentinas (...) a las becas Progresar.**” (conf. “Diario de Sesiones de ...” *op. cit.*, pág. 117 y 120) (el destacado no resulta del original).

VIII.1.3.- Ahora bien, —luego del debate acontencido— del texto definitivo de la norma, surge del artículo 7º de la Ley N° 27.605 que, —tal como lo previó el proyecto original con pequeñas modificaciones que no modifican el fin de la ley— el producido de lo

recaudado por el “Aporte” se destinará: “1. Un veinte por ciento (20%) a la compra y/o elaboración de equipamiento médico, elementos de protección, medicamentos, vacunas y todo otro insumo crítico para la prevención y asistencia sanitaria /// 2. Un veinte por ciento (20%) a subsidios a las micro, pequeñas y medianas empresas en los términos del artículo 2° de la ley 24.467 y sus modificatorias y normas complementarias, con el principal objetivo de sostener el empleo y las remuneraciones de sus trabajadores. /// 3. Un veinte por ciento (20%) destinado al programa integral de becas Progresar, gestionado en el ámbito del Ministerio de Educación, que permitirá reforzar este programa que acompaña a las y los estudiantes con un incentivo económico y un importante estímulo personal en todos los niveles de formación durante su trayectoria educativa y/o académica /// 4. Un quince por ciento (15%) para el Fondo de Integración Socio Urbana (FISU), creado por el decreto 819/19 en el marco de la ley 27.453, enfocado en la mejora de la salud y de las condiciones habitacionales de los habitantes de los barrios populares /// 5. Un veinticinco por ciento (25%) a programas y proyectos que apruebe la Secretaría de Energía de la Nación, de exploración, desarrollo y producción de gas natural, actividad que resulta de interés público nacional, a través de Integración Energética Argentina S.A., la cual viabilizará dichos proyectos proponiendo y acordando con YPF S.A., en forma exclusiva, las distintas modalidades de ejecución de los proyectos. Queda establecido que Integración Energética Argentina S.A. deberá reinvertir las utilidades provenientes de los mencionados proyectos, en nuevos proyectos de gas natural durante un plazo no inferior a diez (10) años a contar desde el inicio de vigencia del presente régimen (v. art. 7°)._

VIII.1.4.- Así las cosas, a efectos de comprobar la idoneidad del medio empleado, se debe establecer el fin perseguido. En las democracias constitucionales, el fin lo decide el legislador, razón por la cual la precisión del mismo debe realizarse —tal como se ha dicho *ut supra*— valorando la “voluntad del legislador” (conf. Clérico, Laura; “El Examen de ...”, *op cit.*, págs. 48 y 53).

De tal forma, en el *sub examine*, del análisis del debate parlamentario, se desprende, sin hesitaciones que el fin perseguido es contener los efectos de la pandemia global del SARS—COV—2 (COVID





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL 10

—19), es decir, morigerar la crisis económica, social y sanitaria como consecuencia de la enfermedad. Razón por la cual, es posible afirmar que el fin perseguido por los legisladores y las legisladoras resulta preciso.

VIII.2.- Así pues, corresponde verificar si el fin previsto en el régimen legal atacado fue efectivamente cumplido.

Al respecto, por conducto de la Decisión Administrativa N° 524/21 se modificó el Presupuesto General de la Administración Nacional para el Ejercicio 2021 y, el Gobierno Nacional reforzó el presupuesto del Ministerio de Salud y la Secretaría de Energía con los fondos de los “recursos no tributarios” recaudados de la Ley N° 27.605 con “el propósito, [por un lado] de atender a la adquisición de vacunas, insumos y equipamiento en el contexto de la Pandemia de COVID-19 en el marco de acciones de mitigación de dicha pandemia y de facilitar el acceso a medicamentos, insumos y tecnología médica, como también para atender los gastos derivados para la compra de vacunas correspondientes al calendario nacional de vacunación (...) [así como también] transferencias al HOSPITAL DR. RENÉ FAVALORO (SAMIC) para la adquisición de equipamiento, reforzando la capacidad instalada para la atención de pacientes con COVID-19 [y de los] LABORATORIOS E INSTITUTOS DE SALUD DR. CARLOS G. MALBRÁN (ANLIS) (...) [y] del HOSPITAL NACIONAL PROFESOR ALEJANDRO POSADAS con destino a la adquisición de insumos y equipamiento en el marco de la lucha contra el Coronavirus (COVID-19) y [por otro lado] se [ha] incrementando las transferencias corrientes con destino a la empresa INTEGRACIÓN ENERGÉTICA ARGENTINA SOCIEDAD ANÓNIMA (IEASA)” (v. cons. 4, 8 a 10 de la Dec. Adm. N° 524/21).

A ello cabe agregar, que la citada Decisión Administrativa mediante los “recursos no tributarios” recaudados, incrementó el presupuesto vigente del Ministerio de Educación y del Ministerio de Trabajo, Empleo y Seguridad Social con destino a los programas “PROGRESAR” y “Programa REPRO II” y, a su vez, distribuyó recursos al “FONDO DE INTEGRACIÓN SOCIO URBANA (FISU)” (v. cons. 5, 6 y 11 de la Dec. Adm. N° 524/21).

En este inteligencia, del informe de ejecución del “Aporte Solidario y Extraordinario para ayudar a morigerar los efectos de la pandemia” se desprende que se recaudaron al 17/12/2021 \$247.503



Millones de pesos que fueron fundamentales a la hora de afrontar las erogaciones extraordinarias en respuesta al impacto de la segunda ola de la pandemia y para impulsar una reparación de la economía con inclusión social. Ello por cuanto, a través de la ejecución de más del 77% de lo recaudado se financiaron las políticas públicas aludidas, que se encuentran orientadas hacia la asistencia de las familias, la producción y la inversión pública (v. consultado en: https://www.argentina.gob.ar/sites/default/files/2021/12/aporte_solidario_final.pdf, consultado por última vez el 14/07/2022).

Sobre el particular, los recursos del “Aporte” representaron alrededor del 40% de lo invertido en la campaña de vacunación del COVID-19, esto se traduce en el financiamiento de más de la mitad de las dosis adquiridas. De tal forma, al contar con los ingresos del “Aporte” “se redujeron los tiempos de pago sensiblemente, generando mayor fluidez con los proveedores y logrando una mayor frecuencia de entregas. **De esta forma fue posible alcanzar una distribución total de 90,8 millones de dosis**, de las cuales se aplicaron a la fecha **73,4 millones** (...) Adicionalmente, parte de lo recaudado se destinó al **fortalecimiento del sistema de salud**, incluyendo la compra de equipamiento e insumos para hacer frente a la pandemia” (\$45.222M adquisición de vacunas COVID-19, \$ 154M Laboratorio e Institutos de Salud Dr. Carlos G. Malbrán, \$ 123M Hospital Nacional Profesor Alejandro Posadas y \$92M Hospital Dr. René Favaloro) (el destacado surge del original) (*ibdem*).

En este andarivel, en cuanto a las políticas pública para el sostenimiento del empleo y recuperación productiva, el ASEP recaudó un 54% de los recursos destinados durante el año de los programas REPRO 2 y de Asistencia de Emergencia al Trabajo Independiente en Sectores Críticos, las citadas medidas consistieron en el pago por parte del Estado Nacional de una suma de dinero individual y fija a los trabajadores y las trabajadoras de los sectores productivos más afectados (en el caso del REPRO 2 a cuenta del pago de los salarios), “[e]n el período junio-noviembre, el aporte fue la principal fuente para financiar dichos programas, llegando a representar un 79% de lo invertido. En dicho período, la cobertura del REPRO 2 **benefició a más de 625 mil trabajadoras y trabajadores en relación de dependencia, y a más de**





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL 10

35 mil empresas por al menos un mes. El monto de beneficio mensual promedio por trabajador fue de alrededor de \$18.000. En cuanto al programa de Asistencia de Emergencia al Trabajo Independiente en Sectores Críticos, cubrió a más de **120 mil trabajadoras y trabajadores**, con un monto promedio mensual individual de casi \$22.000” (el destacado surge del original) (*ibdem*).

En este orden de ideas, parte de los ingresos del aporte fue destinada también a reforzar y ampliar el programa de becas Progresar. “Esta política consiste en una ayuda económica para los y las jóvenes de los sectores más vulnerables, con el propósito de que logren afirmar integralmente sus derechos y fortalecer sus trayectorias educativas, brindando oportunidades para que finalicen sus estudios primarios o secundarios, continúen en la educación superior o se formen profesionalmente./// Los recursos originados en el aporte se sumaron a un presupuesto inicial que ya reflejaba una priorización del programa por parte del Gobierno Nacional, y permitieron: i) aumentar sustancialmente el monto de las becas; ii) implementar dos convocatorias anuales; iii) más que duplicar la cantidad de becarios/as, alcanzando más de un millón; iv) incorporar más líneas (ampliación Progresar Trabajo y Beca Progresar Egresar); v) incorporar un plus de conectividad de \$1.000 para todos/as los/as becarios/as” (*ibdem*).

En esta inteligencia, en lo vinculado al fortalecimiento de la inversión pública se cumplieron objetivos de planificación de un sistema de transporte que le permita a la Argentina sustituir importación y exportar (*ibdem*).

Por último, en lo referido informe señala que en lo concerniente a las medidas de infraestructura urbana “[l]os ingresos generados por el ASEP le permiten al Fondo de Integración Socio Urbana (FISU) financiar programas destinados a saldar el déficit habitacional y las condiciones precarias de los barrios populares del país. Al cierre de 2021 la inversión total en dichos programas será de alrededor de \$20.000 millones. Por un lado, se pusieron en marcha obras de integración que incluyen la instalación de conexiones para proporcionar el acceso a los servicios públicos básicos, y la construcción y mejoramiento de los espacios socios comunitarios, las redes peatonales y viales, el alumbrado público, el equipamiento comunitario y espacios recreativos y deportivos.



Asimismo, se financió la creación de lotes con servicios para las familias de los barrios populares y el mejoramiento de las viviendas a través de la línea Mi Pieza” (*ibidem*).

De esta manera, el medio seleccionado contribuye a concretar el fin dispuesto por las y los congresistas, al fomentar, por conducto de los programas referidos, medidas destinadas a toda la población —a través de la transferencia de fondos aludidas— y, garantizar el derecho a la salud, a aprender, a enseñar, a trabajar y a ejercer industria lícita, así como también, promover medidas de acciones positivas dirigidas a los grupos vulnerables, que sufren más intensamente la crisis sanitaria, social y económica de la pandemia.

VIII.3.- En definitiva, es posible aseverar que el medio escogido por el legislador fomenta el fin previsto en la norma y, por ende, resulta idóneo.

IX.- Habiéndose determinado que medida escogida por el legislador resulta idónea, corresponde determinar, si existía al momento de la sanción de la ley, un medio alternativo menos gravoso o menos lesivo, que limite el ejercicio del derecho de propiedad del accionante. En otras palabras, realizar un análisis de comparación entre distintos medios (conf. Clérico, Laura; “El Examen de ...”, *op cit.*, pág. 101).

IX.1.- Ahora bien, al momento de realizar el examen del medio alternativo menos lesivo, resulta imposible soslayar el “margen de apreciación” de las y los legisladores, ello por cuanto —según jurisprudencia inveterada del Máximo Tribunal— se ha dicho que “[l]a misión más delicada de la justicia de la Nación es la de saberse mantener dentro de la órbita de su jurisdicción, sin menoscabar las funciones que incumben a los otros poderes o jurisdicciones, toda vez que es el judicial el llamado por la ley para sostener la observancia de la Constitución Nacional, y de ahí que un avance de este poder menoscabando las facultades de los demás revestiría la mayor gravedad para la armonía constitucional y el orden público y de ahí que un avance de este poder menoscabando las facultades de los demás revestiría la mayor gravedad para la armonía constitucional y el orden público” (conf. Fallos: 155:248; 272:231; 308:1848 y CSJN, *in re*: “Sisti, Pedro Luis y otro c/ Estado





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL 10

Nacional y otros s/ Amparo”, Expte. N° CSJ 738/2016, sentencia del 15/04/2021, entre muchos otros).

Ello por cuanto, el Parlamento cumple en las democracias pluralistas —como la nuestra— la función de orientación política que “implica definir el marco más amplio dentro del que se debe realizar la acción de gobierno, determinando el alcance y el equilibrio entre diversos derechos individuales que pueden estar en conflicto, y los medios y mecanismos generales para satisfacer y promover esos derechos de acuerdo al alcance que se les ha fijado y al balance que se ha definido (...) y [que] en su carácter deliberativo permite proseguir, en un ámbito más circunscripto, la discusión pública indispensable para proceder con imparcialidad, [toda vez que, la] discusión (que también se puede darse en el seno del gobierno) tiene un carácter público que hace que ella retroalimente el debate” (conf. Nino, Carlos Santiago; “Fundamentos...”, *op. cit.*, págs. 532).

En efecto, el valor de la democracia se justifica —entre otras posturas— en el valor del procedimiento democrático, en las virtudes del diálogo o de la discusión implícita en tal procedimiento, es decir justificaciones “*dialógicas*”.

Al respecto, cuadra señalar que, el proceso “democrático tiene algún valor epistemológico, por ser más confiable que cualquiera de los métodos de decisión alternativos en cuanto a la aproximación a soluciones imparciales (...) [al] genera[r] una tendencia individual a la imparcialidad. Ello se debe (...) a la necesidad de *justificar* ante los demás en un debate público las propuestas de decisión que se formulan, lo que (...) restringe las propuestas que puedan hacerse en el proceso de discusión y decisión (...) [y además] esta generada (...) por la necesidad que tiene cada proponente en el proceso democrático de discusión y decisión de contar con el mayor apoyo posible para su propuesta; aun cuando aparentemente una cierta propuesta cuente con el apoyo de la mayoría en el proceso de discusión, esa mayoría se puede diluir rápidamente y por ello conviene reforzarla mediante adhesiones crecientemente amplias (la coalición mayoritaria tiene una tendencia a disolverse, puesto que una minoría que ha sido dejada de lado al formar esa coalición tiene un incentivo fuerte para hacer concesiones importantes a miembros para tratar de formar una nueva coalición



mayoritaria que los incluya). Ello determina que se trate de atender a los intereses de tanta gente como se pueda para atraer el mayor número de votos posibles” (conf. Nino, Carlos Santiago; “Fundamentos...”, *op. cit.*, págs. 202 y 206).

De esta forma, “dentro de nuestro diseño constitucional es el Congreso el ámbito en donde las diferentes representaciones políticas exponen sus opiniones y donde deben encontrarse los puntos de convergencia para zanjar los distintos conflictos de intereses; este argumento deliberativo impide a los magistrados avanzar sin más sobre las leyes (...) y solo ante el excepcional ejercicio del control de constitucionalidad es que los jueces se encuentran habilitados para invalidar decisiones del Poder Legislativo” (conf. CSJN, *in re*: “Recurso Queja N° 1 — Tabacalera Sarandí SA c/ EN-AFIP-DGI s/ Proceso de Conocimiento”, Expte N° CAF 8093/2018/1, sentencia del 13/05/21).

IX.2.- Dentro de los límites establecidos precedentemente, es que se realizará el examen correspondiente. En este sentido, cabe dejar aclarado, que no es función del suscripto determinar si una propuesta resulta mejor que otra, sino, simplemente analizar respecto del fin previsto en la norma, si exista otra medida que lograre igual resultado pero que fuere menos lesiva que la cuestionada.

Ahora bien, el medio alternativo menos gravoso debe manifestarse en forma “evidente”, por lo cual se respeta “la voluntad del legislador legitimado democráticamente y el principio de consideración del respeto de los derechos fundamentales (...) [ya que] el medio elegido debe quedar como el menos gravoso, a no ser que la menor gravosidad del alternativo sea patente a primera vista” (conf. Clérico, Laura; “El Examen de ...”, *op cit.*, pág. 149).

IX.3.- En este sentido, es dable señalar que este medio alternativo debe fomentar, palmariamente, de una manera mejor el fin perseguido. Esto es, recaudar a fin de afrontar la grave emergencia sanitaria, social y económica producto del SARS—COV—2 (COVID—19), lo cual coincide con las recomendaciones realizadas por los diferentes Organismos Internacionales, los cuales fueron enunciados en el considerando IV.

Así las cosas y respecto de la ponderación que debe realizarse sobre esta etapa de estudio, es dable señalar que no es resorte





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL 10

del Poder Judicial decidir del acierto de los otros poderes públicos en la elección del medio empleado para conjurar una situación crítica (Fallos: 131:161; 172:21).

Por lo tanto, en oportunidad de realizar el análisis de medios alternativos menos lesivos que permitan fomentar los fines estipulados por los legisladores y las legisladoras (v. en este sentido considerando VIII.-), corresponde precisar que: a) el accionante, no ha probado, ni ha ofrecido prueba alguna, con el propósito de demostrar el daño que la decisión estatal le produce sobre su derecho a la propiedad, es decir, qué tan intensiva resulta la restricción del derecho que dice haber padecido; b) la figura de la recaudación para afrontar esta situación de emergencia y excepcional que estamos atravesando como consecuencia de la Pandemia -seleccionada por la mayoría del Congreso-, no resulta idéntica, a la de creación de beneficios fiscales, exenciones o tomas de empréstitos forzosos, entre otros.

De esta manera y habida cuenta la aclaración expuesta precedentemente, desde la óptica cualitativa, se puede concluir que el medio empleado por las y los congresistas respecto de la promoción del fin, resulta más importante que una probable restricción del derecho (conf. BVerfGE, *in re*: “Rückkehrgebot für Mietwagen”, 81, 70), y por ende, es posible aseverar que el medio empleado, supera esta etapa de análisis.

En tales condiciones, la Ley N° 27.605 supera el examen de medios alternativos menos lesivos.

X.- Así las cosas, corresponde ingresar al análisis del examen de proporcionalidad en sentido estricto, con el propósito de verificar la razonabilidad de la medida atacada.

X.1.- A fin de realizar este *test*, es dable recordar lo afirmado con anterioridad, respecto de la inexistencia de derechos absolutos (v. específicamente *sub* considerando VI.1.-).

Ahora bien, “este poder del Congreso, o de la ley, no es tampoco absoluto. Puede limitar el uso de los derechos, pero sin desconocerlos ni alterarlos en su esencia. Así dice el artículo 28 [de la Constitución Nacional] (...) Este artículo debe ser concordado con el 14, para la exacta interpretación de éste. Su propósito es de principios y de experiencia, de reconocimiento de la integridad de los derechos, y de



defensa contra las invasiones del poder legislativo en la esfera reservada de la soberanía nacional, no conferida a los Poderes de gobierno. Porque no sólo puede haber en los pueblos presidentes o reyes que se hagan tiranos, sino también legislaturas o parlamentos que conviertan su potestad de dictar leyes en verdadero despotismo, o den leyes injustas para usurpar otro poderes u oprimir la libertad y los derechos de los individuos del pueblo” (conf. González, Joaquín V.; “Manual de la Constitución Argentina”; N° 91, Buenos Aires, Ángel Estrada y Cía., 1897; pág. 111).

X.2.- Sentado ello, corresponde delimitar los derechos en colisión; por un lado, se encuentra el derecho de propiedad y, por el otro, conforme surge de la reseña realizada con anterioridad (v. cons. VII.-), la finalidad del plexo legal es la de proteger el derecho a la salud, aprender, enseñar, trabajar, ejercer industria lícita y fomentar el bienestar general — en esta situación excepcional—, a través del poder de regulación del estado.

Con el propósito de determinar los derechos citados conviene considerar los precedentes del Alto Tribunal a fin de establecer sus alcances, ello sin perjuicio de que nuestro derecho se encuentra regido por el sistema del “*civil law*”, por lo que la fuente principal y obligatoria del derecho es la ley, con lo cual, más allá del valor que se le asigne a la jurisprudencia como fuente del derecho, lo cierto es que los magistrados se encuentran facultados a apartarse —fundadamente— de los precedentes del Máximo Tribunal. Ello no implica que, las reglas jurídicas aplicadas en un caso (*holding*) decididas por el Alto Tribunal no deban ser tenidas en cuenta por los tribunales inferiores debido a su rol institucional de último intérprete de la Constitución Nacional (conf. Bianchi, Alberto B., “De la obligatoriedad de los fallos de la Corte Suprema – una reflexión sobre la aplicación del *stare decisis*”, en el Derecho Constitucional, cita digital ED-DCCLXVII-58).

En este orden de ideas, “ante casos cuyos hechos relevantes son sustancialmente análogos, los jueces no pueden cambiar su criterio de decisión sin ofrecer una adecuada justificación (...) [dado que], el mantenimiento del precedente (...) brind[a] una guía clara para la conducta de los individuos (...) [y] prom[ueve] una solución equitativa y rápida, eliminando la necesidad de volver a discutir todos los aspectos





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL 10

relevantes en todos los casos” (conf. Schvartzman, Sebastián, “Tobar’: ¿El fin de las emergencias o sólo una excepción a la regla?”, en *Jurisprudencia Argentina*, Vol. 2002-IV, Buenos Aires, 2002, pág. 1227).

Ello por cuanto, la importancia del precedente radica - entre otras razones- en las normas de derecho positivo que pueden ser encontradas en esencia en todos los Estados constitucionales, como principios de la seguridad jurídica –de donde resultan la exigencia de la “unidad de jurisprudencia”–, la búsqueda de “estabilidad” y certeza del sistema jurídico, de la igualdad en la interpretación de la ley o en la aplicación del derecho y de la coherencia (conf. Thomas Da Rosa de Bustamante, “Teoría del precedente judicial”, Perú, Ediciones Legales, 2016, págs. 329/330 y sus citas).

Ahora bien, esta guía resulta procedente si existe una similitud substancial, puesto que si no acaece la referida similitud se incurriría en una asimilación improcedente, la cual consiste en el error de “no advertir que la situación de hecho que sirve de marco al precedente no es análoga, en sus circunstancias relevantes, a la del caso a resolver” (conf. Garay, Alberto F., “El precedente judicial en la Corte Suprema”, en *Revista Jurídica de la Universidad de Palermo*, Vol. 2-1/2, Buenos Aires, 1997, pág. 59).

Razón por la cual, a fin de delimitar el estándar de restricción del derecho a la propiedad corresponde evaluar la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación.

X.2.1.- En cuanto a la descripción del derecho de propiedad, su naturaleza jurídica y la jurisprudencia sentada por el Máximo Tribunal al respecto me remito, con el propósito de evitar reiteraciones innecesarias, a lo expuesto en el *sub* considerando VI.2.-.

X.2.2.- Por otro lado, la tensión constitucional que se presenta en el *sub judice*, sucede en relación con el derecho a la salud, aprender, enseñar, trabajar, ejercer industria lícita y fomentar el bienestar general.

Al respecto, es dable recordar que la reforma constitucional del año 1994, ha traído aparejada la incorporación de una serie de Instrumentos Internacionales de Derechos Humanos que poseen la misma jerarquía que la Constitución Nacional, que reafirman la protección a los derechos aludidos.



En este contexto, es válido indicar que la violación de un Instrumento Internacional puede acaecer tanto por el establecimiento de normas internas que prescriban una conducta manifiestamente contraria, cuanto por la omisión de establecer disposiciones que hagan posible su cumplimiento (Fallos: 315:1492) y, a su vez, las restricciones financieras no pueden usarse para justificar violaciones constitucionales (*"Rufo v. Inmate of Suffolk Cnty. Jail"*, U.S. 367, 392; 1992), ni, los recursos inadecuados nunca pueden ser una justificación para que el Estado prive a las personas de sus derechos constitucionales (*"Hamilton v. Love"*, 328 F. Supp. 1182, [Ed. Ark. 1971]).

En este orden, en lo relativo a la obligación de cumplimiento por parte de los Estados a lo prescripto en la Convención Americana de Derechos Humanos, sostuvo la Corte Interamericana de Derechos Humanos que implica el deber de organizar todo el aparato gubernamental y, en general, todas las estructuras a través de las cuales se manifiesta el ejercicio del poder público, de manera tal que sean capaces de asegurar jurídicamente el libre y pleno ejercicio de los derechos humanos (conf. Corte IDH, *in re: "Velásquez Rodríguez Vs. Honduras"*, Fondo, del 29/07/88).

X.2.2.1.- Con relación al derecho a la salud, es reconocido como uno de los derechos fundamentales de todos los seres humanos e indispensable para el ejercicio adecuado de los demás derechos humanos (conf. Corte IDH, Cuadernillo de Jurisprudencia de la Corte Interamericana de Derechos Humanos N. 28: Derecho a la salud/Corte Interamericana de Derechos Humanos y Cooperación Alemana (GIZ). San José, C.R.: Corte IDH, 2020, pág. 15).

Asimismo, y en referencia a este derecho, también es dable señalar que el mismo reviste carácter valorativo multidimensional, ya que además de valor fundamental de la persona, pues, hace a su dignidad, es también un valor social y económico, pues se halla inescindiblemente ligado al desarrollo y producción de una sociedad.

A ello cabe agregar, que el Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, reconoce el derecho de todas las personas a disfrutar del más alto nivel posible de salud física y mental, así como el deber de los Estados partes de procurar su satisfacción.





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL 10

En el mismo orden de ideas, resulta importante destacar que, el Comité de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, por intermedio de su Observación General N° 14, ha establecido que “el derecho a la salud no debe entenderse como un derecho a estar sano. El derecho a la salud entraña libertades y derechos (...) Entre los derechos figura el relativo a un sistema de protección de la salud que brinde a las personas oportunidades iguales para disfrutar del más alto nivel posible de salud (...) Por lo tanto, el derecho a la salud debe entenderse como un disfrute de toda gama de facilidades, bienes, servicios y condiciones necesarias para alcanzar el más alto nivel posible de salud”.

X.2.2.2.- En lo que concierne al derecho a la educación, esta hace al desarrollo humano y, el Estado a través de acciones positivas tiene que garantizar y estimular el derecho a la educación, asegurando la igualdad de oportunidades y posibilidades sin discriminación alguna para todos las y los estudiantes (conf. Bidart Campos, German J., “Tratado Elemental de Derecho Constitucional Argentino”, T. I — B, Buenos Aires, Ediar, 2006, págs. 157/159).

X.2.2.3.- En lo relativo al derecho a trabajar, se ha dicho que “la principal obligación de los Estados Partes es velar por la realización progresiva del ejercicio del derecho al trabajo”, lo que significa dirigir medidas hacia el logro del pleno empleo. Empero, debe tratarse de un trabajo digno, que es el trabajo que respeta los derechos humanos, así como los derechos de las personas trabajadoras respecto de las condiciones de seguridad laboral y remuneración. De este modo, el derecho al trabajo supone una obligación del Estado por estimular los factores económicos para que se genere empleo que califique como trabajo digno (conf. Comité de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, Observación General N° 18, del 06/02/08).

X.3.- Habiéndose identificado y descripto, los derechos que están en colisión en el caso de autos, y de la doctrina establecida por el Alto Tribunal —Desarrollada en el *sub* considerando IX.2.1— a fin de comprobar la razonabilidad del plexo normativo discutido debe comprobarse que: (i) se presente una situación de emergencia — declarada por el Congreso y con debido sustento en la realidad— que obligue a poner en ejercicio aquellos poderes reservados para proteger los intereses vitales de la comunidad; (ii) la ley persiga la satisfacción del



interés público: ello es, que no haya sido dictada en beneficio de intereses particulares sino para la protección de los intereses básicos de la sociedad; (iii) los remedios justificados en la emergencia sean de aquellos propios de ellas y utilizados razonablemente sin desnaturalizar el derecho a la propiedad y respetando siempre estándares constitucionales y convencionales; (iv) la ley sancionada se encuentre limitada en el tiempo y que el término fijado tenga relación directa con la exigencia en razón de la cual ella fue sancionada.

X.3.1.- En lo relativo con, la situación de emergencia — circunstancia ya justipreciada y descripta en el considerando IV—, cuadra añadir que denota un estado de necesidad generalizado, cuya existencia y gravedad corresponde apreciar al legislador sin que los órganos judiciales puedan revisar su decisión ni la oportunidad de las medidas que escoja para remediar aquellas situaciones, siempre que los medios arbitrados resulten razonables y no respondan a móviles discriminatorios o de persecución contra grupos o individuos (Fallos: 200:450; 201:71; 328:690 y 332:2468).

X.3.2.- Con referencia a la satisfacción del interés público, y que no haya sido dictada en beneficio de intereses particulares, sino para la protección de los intereses básicos de la sociedad, dicho extremo ya fue analizado —v. especialmente cons. VIII—, empero cuadra adicionar que, frente a la crisis sanitaria, económica y social mundial, la CEPAL hizo hincapié en que “[a]nte una situación excepcional como la pandemia y las demandas ciudadanas de una sociedad más igualitaria y con plena garantía de derechos, hay una oportunidad para el cambio (...) la vulnerabilidad universal a una crisis sanitaria, económica y social, que requiere mecanismos universales de protección y mitigación (...), [lo que supone que] los actores hagan una contribución e incluso que parte de **los actores poderosos en términos de sus intereses inmediatos hagan cesiones importantes, con miras a lograr una situación más estable, provechosa, legítima y sostenible para el conjunto de la sociedad. La experiencia histórica indica que los actores poderosos, aunque de ninguna manera los únicos, son interlocutores indispensables que deben participar de forma activa y comprometerse con los resultados**” (conf. CEPAL “Panorama Social...”, *op. cit.*, págs. 38/39) (el destacado no resulta del original).





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL 10

En este orden lógico, la CEPAL incentiva “**sistemas tributarios que promuevan la creación de una sociedad y una economía más justas, igualitarias y sostenibles mediante impuestos para redistribuir el ingreso y la riqueza**, así como para cambiar los patrones de consumo y de producción”. En otras palabras, “frente a la insuficiencia de los sistemas tributarios para financiar el desarrollo y reducir las desigualdades, **es imperativo establecer una agenda de reformas que permitan ejecutar las políticas fiscales activas necesarias para el desarrollo sostenible**. Mediante esta agenda se deben eliminar los espacios para la evasión y la elusión fiscales, fortalecer el impuesto sobre la renta personal y empresarial, y revisar el uso de los incentivos fiscales y los gastos tributarios, reorientando aquellos que no cumplan con los objetivos de desarrollo. Al mismo tiempo, **es fundamental considerar la extensión del alcance de los impuestos sobre el patrimonio y la propiedad como instrumentos para movilizar recursos y reducir la desigualdad**” (conf. CEPAL, “Panorama Fiscal ...”, *op. cit.*, pág. 69) (el destacado no resulta del original).

En este orden de ideas, la CEPAL arguye que “[l]as respuestas de política deben abordar directamente esta dimensión social de la crisis; se trata de una dimensión que los programas para ayudar a las empresas y trabajadores del sector formal no pueden abordar. Al hacerlo, no se establece una distinción real entre apoyar a las microempresas, apoyar a los hogares y apoyar a las comunidades” (conf. CEPAL “Panorama Social...”, *op. cit.*, pág. 46).

En esta inteligencia, el FMI sostuvo que en este contexto pandémico, la prioridad de los Estados en medidas de política económica deben reconocer los distintos aspectos de la desigualdad (ingreso, riqueza, oportunidades), los que se refuerzan mutuamente y crean un círculo vicioso. Así pues, “las intervenciones [estatales] **deben combinar políticas predistributivas (...) y políticas redistributivas**” (conf. FMI, “Resumen Ejecutivo — Capítulo 2: Una oportunidad justa” Abril 2021, consultado en: <https://www.imf.org/es/Publications/FM/Issues/2021/03/29/fiscal-monitor-april-2021>, último acceso 21/06/21) (el destacado no resulta del original).



En igual sentido, con relación a las medidas en política fiscal consiste en alcanzar objetivos de Desarrollo Sostenible y, en consecuencia, sugiere adoptar “[a] fin de ayudar a atender las necesidades de financiamiento relacionadas con la pandemia, (...) **una contribución temporal a la recuperación tras la COVID-19, impuestos a los ingresos o patrimonios elevados**. Para acumular los recursos que se necesitan **para mejorar el acceso a servicios básicos, reforzar las redes de protección y redoblar los esfuerzos** que permitan cumplir los **Objetivos de Desarrollo Sostenible** se precisan reformas tributarias a escala nacional e internacional, especialmente a medida que la recuperación cobre impulso” (conf. FMI, “Resumen Ejecutivo — Capítulo 1: Adaptar las respuestas fiscales” Abril 2021, consultado en: <https://www.imf.org/es/Publications/FM/Issues/2021/03/29/fiscal-monitor-april-2021>, último acceso 21/06/21) (el destacado no resulta del original).

Ello por cuanto, “[u]n mayor ingreso permite ahorrar más recursos. Además, **los contribuyentes ricos obtienen rentabilidades mayores por ese ahorro y a su vez se pueden endeudar más fácilmente, lo que les permite invertir más y acumular más riqueza**. De esta forma, **si no hay impuestos que hagan frente a este proceso, la desigualdad de la riqueza tenderá a aumentar** (conf. OCDE Keeley, B., “Desigualdad de ingresos. La brecha entre ricos y pobres”, París, OECD Publishing, 2018, págs. 116/117 y CEPAL “Panorama Fiscal ...”, *op. cit.*, pág. 81) (el destacado no resulta del original).

En esta tesitura, el PNUD, incentiva a los países de la región a adoptar sistemas de protección social universales que sean más inclusivos y redistributivos, fiscalmente sostenibles y más favorables al crecimiento. En virtud de ello, el PNUD, alienta el uso de las herramientas de seguridad y asistencia social, y remarca que “[l]a seguridad social y la asistencia social son complementos y no sustitutos en un sistema de protección social en funcionamiento. Los hogares pobres necesitan transferencias de ingresos y seguridad social, no uno u otro. Y, para los hogares que no son pobres, la seguridad social es clave, especialmente cuando se encuentran en una posición vulnerable. En lugar de actuar ex ante para prevenir la pobreza, las políticas reaccionan ex post para mitigarla una vez que está presente. En ALC, las tasas de pobreza han disminuido en gran parte porque los hogares reciben transferencias de





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL 10

ingresos y no tanto porque los ingresos de los hogares pobres hayan aumentado” (conf. PNUD, “Informe ...”, *op. cit.*).

Razón por la cual, los citados Organismos Multilaterales (FMI, BM, CEPAL, PNUD) enfatizan que los daños económicos y sociales actuales y futuros de la pandemia van a perdurar y, por ello hacen hincapié en escoger una batería de medidas económicas y fiscales a fin de morigerar la emergencia y la crisis existente y, además, repensar el sistema económico y financiero en general.

X.3.3.- En este análisis, es menester destacar que conforme se desprende de los informes descriptos —tal como fue reseñado en el *sub* considerando IV.- y VIII.- y Fallos: 343:930; 344:126; 344:316— existe una pandemia global que flagela a los países desde hace más de dos (2) años, y como consecuencia de ella, se originó una crisis económica, social y sanitaria irresistible e imprevisible —en particular Latinoamérica sufrió la peor caída del PBI a nivel mundial de 7,7% y un aumento de la tasa de desocupación, tasa de pobreza de 37,2%, al tiempo que el 15,8% se encontraría en situación de pobreza extrema, entre muchos otros índices desfavorables—, lo que afecta, el derecho a la salud de toda la población, y consecuentemente, indispensable para el ejercicio adecuado del resto de los derechos —tal como se reseñó *ut supra*—.

X.3.3.1.- Bajo esta óptica, el Sr. S. O. P. argumenta que el “Aporte” conculca su derecho de propiedad, pero desde la óptica del principio de legalidad y la prohibición de “confiscación de bienes” en los términos del artículo 17 de la Constitución Nacional. Empero, no cuestiona que la carga legal desnaturaliza y vacía de contenido su derecho de propiedad al ser excesivamente intolerable para su patrimonio.

De esta manera, el demandante no ofreció producción de prueba a fin de demostrar que la aplicación del “Aporte” en su caso, resulta inválida por desnaturalizar su derecho de propiedad. En efecto, debió acreditar que la carga legal le resulte desmesurada y que se vuelva una “exigencia insoportable”, es decir que restrinja su patrimonio de tal manera de verse imposibilitado de ejercer su plan de vida y, la consecuente frustración del ejercicio de sus derechos fundamentales.



Por ende, es posible aseverar, en el *sub judice*, que el “aporte” no luce desproporcionado, ni irrazonable.

X.3.3.2.- No escapa al tribunal, que los derechos fomentados por la Ley N° 27.605 se materializan a través de las políticas públicas. Ello por cuanto, se ha dicho que “[l]a *presencia activa del estado* es indispensable para intervenir —sin detrimento de la libertad— a favor de la persona, de sus derechos, de la igualdad de oportunidades y de trato, del desarrollo, de la solidaridad, y del sistema axiológico de la constitución” (conf. Bidart Campos, German J., “Tratado Elemental de Derecho Constitucional Argentino”, T. I — B, Buenos Aires, Ediar, 2006, pág. 13).

Habida cuenta de ello, es dable rememorar que la carga legal impugnada persigue la satisfacción de derechos por conducto del financiamiento de programas económicos redistributivos específicos, que consisten en la adquisición de vacunas contra la enfermedad, compra de equipamiento médico, manutención del empleo, fomentar la educación, al servicio público y el apoyo a los grupos vulnerables, fines que tienen para todos los ciudadanos, más aun en esta crisis, un interés extraordinario — y más allá de sus argumentos, los sujetos alcanzados por la carga legal también resultan beneficiarios con mayor o menor intensidad de los beneficios de su “aporte solidario” contra la pandemia—, ya que de las medidas implementadas se beneficia a la comunidad toda.

Justamente, es oportuno recordar que la Ley “de vacunas destinadas a generar inmunidad adquirida contra el COVID-19” (N° 27.573) declara “de interés público la investigación, desarrollo, fabricación y adquisición de las vacunas destinadas a generar inmunidad adquirida contra la COVID-19 en el marco de la emergencia sanitaria establecida por la ley 27.541”, ello a fin de, cabe reiterar, proteger la salud de la población general, lo que se encuentra ligado íntimamente al desarrollo y a la reactivación de la producción económica de una sociedad. Así como también con la ejecución de lo recaudado se financiaron más de la mitad de las dosis de vacunas contra el COVID-19 adquiridas.

X.3.3.3.- De tal manera, el “Aporte” establecido que recae sobre las grandes fortunas, fundado en la consideración de la crisis sanitaria, económica y social, no resulta descalificable desde el punto de vista de la razonabilidad, porque, en el *sub examine*, no está probado que





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL 10

se haya desnaturalizado el derecho a la propiedad, toda vez que se respetan los estándares constitucionales y convencionales (v. cons. X.2.1 y X.3).

X.3.3.4.- Ulteriormente, acerca de la limitación temporal del instrumento cuestionado, vale recordar que la primera fuente de exégesis de la ley es su letra (Fallos: 316:1249); es decir que cuando la letra de la ley no exige esfuerzo de interpretación debe ser aplicada directamente, con prescindencia de otras consideraciones (Fallos 324:1740, 3143 y 3345, entre muchos otros).

En lo que aquí interesa, la Ley N° 27.605 crea “con carácter de emergencia y por única vez, un aporte extraordinario”, esto es que el “Aporte” se encuentra limitado en el tiempo —es por única vez— y existe una relación de medio—fin —v. cons. VIII—, por lo cual interpretar otro alcance a la ley en estudio significaría dotar de una interpretación contraria a la exégesis literal, cuando en el *sub judice*, no requiere un mayor esfuerzo.

X.4.- En definitiva, el Congreso Nacional mediante la instrumentación (“del Aporte”) —en sintonía con las propuestas de los Organismos Internacionales especialistas en materia económica y fiscal —, obtiene ingresos y realiza erogaciones (financiando los programas ya citados) a efectos de garantizar los derechos fundamentales constitucionalmente establecidos y, de cumplimiento obligatorio en sede convencional.

Una solución contraria implicaría desconocer la manda constitucional, la cual como sostuvo Joaquín V. González a fines del XIX, “no son (...) las ‘declaraciones, derechos y garantías’ simples formulas teóricas: cada uno de los artículos y cláusulas que los contienen poseen fuerza obligatoria para los individuos, para las autoridades y para toda la Nación. Los jueces deben aplicarlas en la plenitud de su sentido, sin alterar ni debilitar con vagas interpretaciones o con ambigüedades la expresa significación de su texto. Porque son la defensa personal, el patrimonio inalterable que hace de cada hombre, ciudadano o no, un ser libre e independiente dentro de la Nación Argentina” (conf. González, Joaquín V.; “Manual de”; N° 82, *op. cit.*; págs. 102/103).



XI.- Resta expedirse en lo relativo a la supuesta ilegalidad en las facultades de percepción y fiscalización de la Administración Tributaria, en lo vinculado con el “Aporte”.

Ahora bien, al resultar competente el Parlamento a efectos de sancionar el “aporte” conserva la potestad de delimita los contornos del “Aporte”—en cuanto a la determinación de plazos, formas de ingreso, presentación de declaraciones juradas relativas— respecto al “Aporte” y, así como también, remitirse puede supletoriamente disponer la remisión a las disposiciones de la Ley N° 11.683 (conf. Sala V, *in re*: “De Ambrosis Stefano Enrico c/ EN-AFIP-LEY 27605 s/ Amparo Ley 16.986”, Expte. N° 6.279/2021, del 20/05/22).

Precisamente, el Máximo Tribunal afirmó que a fin de poner en funcionamiento una carga económica —por motivos de intereses generales y promocionales— la creación de una “corporación” no transgreda la Constitución Nacional (entre las distintas funciones de la “corporación” se le atribuyo la percepción y control de la carga económica), en tanto que por razones de bien general se le reconocía la facultad de proveer lo medios necesarios para que la política económica pueda hacerse efectiva (CSJN, *in re*: “C.A.V.I.C.” *op. cit.*, Fallos: 277:147).

Por tales motivos, en el caso de autos, no resulta atendible el planteo esgrimido respecto de la inconstitucionalidad de la aludida ley, toda vez que la creación del “Aporte” y, como consecuencia de ello, su reglamentación resulta una facultad propia del órgano legislativo a fin de efectivizar y brindarle operatividad a la Ley N° 27.605, en el marco del poder de policía.

XII.- Si bien todo lo expuesto resulta suficiente para dictar una sentencia de mérito, el actor alega que el “Aporte” soslaya el principio de capacidad contributiva; y, si bien lo cierto es que el actor no cuestiono la confiscatoriedad del “aporte”, sino lo hizo en los términos del artículo 17, *in fine*, de la Constitución Nacional (v. cons. VI.-), estos dos conceptos resultan íntimamente vinculados.

XII.1.- Al respecto, el cimero Tribunal manifestó que un elemento esencial de validez de toda exacción o gravamen es la manifestación de riqueza o capacidad contributiva (Fallos: 207:270; 312:2467 y causa M.1328, L.XLVII, “Mera, Miguel Ángel –TF 27.870–I– c.





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL 10

DGI”, sentencia del 19 marzo de 2014 y FLP N° 22100095/2011/CS1 “Colegio de Abogado de la Provincia de Buenos Aires c/ P.E.N. s/ Amparo ley 16.986”, sentencia del 08 de abril de 2021, del dictamen de la Procuración General, al que remitió la Corte Suprema). Principio que funciona como límite a la potestad recaudatoria del Fisco (v. CSJN, *in re*: “AFIP c/ Oleoducto Trasandino Argentina S.A. s/ Ejecución Fiscal”, CAF 27193/2018/1/RH1, sentencia del 05 de agosto de 2021).

De esta forma, el actor tiene la carga de probar que el “Aporte” significa una disminución o desaparición de la capacidad contributiva, es decir debió producir prueba orientada a que en el período concreto ha disminuido o desaparecido la capacidad contributiva tomada como base a los efectos que el propio legislador ha previsto (Fallos: 326:2874), y por otro lado, acreditar que la obligación que el Estado le impuso mediante el régimen del “Aporte” es confiscatorio.

Entonces, el principio de no confiscatoriedad—más allá de ser un corolario obligado de la garantía de inviolabilidad de la propiedad privada (arg. arts. 14, 17 y 28 de la CN)— se ha dicho de forma inveterada, para que exista confiscación, debe producirse una absorción por parte del Estado de una porción sustancial de la renta o del patrimonio y que, a los fines de acreditar dicho extremo, se requiere una prueba concluyente colocando principal énfasis entonces en la actividad probatoria desarrollada por la propia parte interesada (conf. CSJN, *in re*: “Melo de Cané, Rosa; su testamentaria” [Fallos: 115:111 — 1911] y 193:369; 194:283; 200:128; 201:165; 220:1082; 1300; 239:157; 242:73; 268:56; 314:1293; 322:3255 y 332:1571, entre otros; y, conf. García Belsunce, Horacio A. (Dir.); “Tratado de Tributación”, T° I, Vol. 1, Ciudad de Buenos Aires, Astrea, 2003, págs. 336/337).

XII.2.- Bajo estas premisas, “si bien la inconstitucionalidad de los impuestos [y cargas económicas] por su monto procedería cuando aniquilasen la propiedad o su renta en su sustancia, el control de constitucionalidad en el punto, aunque debe preservar el derecho de propiedad en el sentido lato que le ha adjudicado la Corte Suprema de Justicia de la Nación, encuentra fundamento en la relación en que tal derecho —cuya función social se ha de tener presente— se halla con la medida de la obligación de contribuir a las necesidades comunes que puede imponerse a sus titulares por el hecho de serlo. El límite admisible



de la carga fiscal no es absoluto sino variable en el tiempo y en las circunstancias y sólo encuentra óbice en los que una tradicional jurisprudencia (...) ha fijado” (Fallos: 314:1293 y sus citas).

Mientras que, la confiscatoriedad debe sustentarse invariablemente la absorción por parte del Estado —considerado de forma individual o globalmente mediante la sumatoria de tributos, de corresponder—, de un porción sustancial de la renta o el capital (Fallos: 242:73 y sus citas; 268:57), y que el exceso alegado como violación de la propiedad debe resultar de una relación racional estimada entre el valor del bien gravado y el monto del gravamen (Fallos: 207:238; 322:3255 y sus citas), todo ello debe verificarse con medios probatorios concluyentes a cargo del actor (Fallos: 220:1082, 1300; 239:157).

Estas circunstancias, imponían la carga al accionante de producir la prueba certera que demuestre de forma clara e inequívoca al Tribunal la relación entre el “Aporte” pagado y la capacidad productiva potencial, el capital de la empresa, o cualquier otro índice de su capacidad económica; comprobación siempre indispensable (Fallos: 209:114) o, dicho de otro modo, un elemento de juicio primordial e insustituible necesario para estimar de un monto concreto y objetivo la gravitación del impuesto (Fallos: 220:1082).

En suma, en el caso en concreto, la orfandad probatoria hace que resulte imposible evidenciar la disminución de su capacidad contributiva, más allá de las afirmaciones dogmáticas esgrimidas en su escrito inaugural, y que además, afecte una porción sustancial de su patrimonio, incumpliendo de ese modo la carga que le impone el artículo 377 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación (Fallos: 327:2231).

XIII.- En mérito de todas las consideraciones expuestas, toda vez que la declaración de inconstitucionalidad de un precepto legal constituye la más delicada de las funciones a encomendar a un tribunal de justicia, configurando un acto de suma gravedad que debe ser considerado la última *ratio* del orden jurídico (Fallos: 302:1149; 303:1708, entre muchos otros), ello por cuanto no corresponde formularla sino cuando un acabado examen conduce a la convicción cierta de que su aplicación conculca el derecho o garantía constitucional invocados





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL 10

(CSJN, Fallos: 315:923, 321:441; 326:2692; 326:3024), extremo que no se advierte en el *sub judice*, por lo tanto corresponde rechazar la acción declarativa de certeza interpuesta por el Sr. S. O. P.

XIV.- En relación con la imposición de las costas, cabe destacar que el artículo 68 del CPCCN establece que “[l]a parte vencida en el juicio deberá pagar todos los gastos de la contraria, aún cuando ésta no lo hubiese solicitado. Sin embargo, el juez podrá eximir total o parcialmente de esta responsabilidad al litigante vencido, siempre que encontrare mérito para ello, expresándolo en su pronunciamiento, bajo pena de nulidad”.

En este sentido, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha dicho que “el principio rector en materia de costas (...) encuentra su razón de ser en el hecho objetivo de la derrota (Fallos: 323:3115; 325:3467); y quien pretenda exceptuarse de esa regla debe demostrar acabadamente las circunstancias que justificarían el apartamiento de ella (Fallos: 312:889)” (Fallos 329:2761).

Así las cosas, no advirtiéndose en el caso que exista una circunstancia objetiva que justifique la exoneración de las costas, corresponde imponerlas a la parte actora vencida por aplicación del principio general de la derrota (conf. art. 68 del CPCCN).

A partir de las consideraciones que anteceden, y de conformidad con lo dictaminado con el Sr. Fiscal Federal, **FALLO: 1)** Declarar improcedente la acción declarativa de certeza impetrada por el Sr. S. O. P. respecto al pronunciamiento acerca de la naturaleza jurídica del “Aporte Solidario y Extraordinario para Ayudar a Morigerar los Efectos de la Pandemia”, en los términos del considerando II.- del presente decisorio; **2)** Rechazar la acción declarativa de inconstitucionalidad interpuesta por el Sr. S. O. P. contra el Estado Nacional - Ministerio de Economía y la Administración Federal de Ingresos Públicos – Dirección General Impositiva; **3)** Imponer las costas al actor vencido (conf. art. 68 del CPCCN); **4)** Diferir la regulación de honorarios de los profesionales intervinientes para una vez que el presente decisorio se encuentre firme.

Regístrese, notifíquese —y al Ministerio Público Fiscal— y oportunamente archívese.



Walter LARA CORREA
Juez Federal



#35450543#335189741#20220715015127239