



Poder Judicial de la Nación  
CAMARA FEDERAL DE RESISTENCIA

7366/2022

Incidente N° 1 - ACTOR: FISCO NACIONAL-AFIP DEMANDADO: P. M. J. s/INC  
APELACION

Resistencia, 19 de abril de 2023.- MM

Y VISTOS:

Estos autos caratulados: "INC. APELACION EN AUTOS: FISCO NACIONAL (AFIP) C/ P. M. J. S/ EMBARGO PREVENTIVO", EXPTE N° FRE 7366/2022/1/CA1, venidos del Juzgado Federal de Reconquista,

Y CONSIDERANDO:

1. Que en fecha 25/07/2022 la parte actora promovió medida cautelar de embargo preventivo contra el Sr. M. J. P. por \$ . . . , suma estimada en función de la deuda por IMPUESTO: ASE DDJJ (238) AÑO 2020 que surge del Certificado de Deuda Presunta que adjunta, expedido por el Jefe División Fiscalización N° 2, Dirección Regional Santa Fe. Denunció a embargo el inmueble identificado bajo TOMO 181 I, FOLIO 01002, NRO. 044579 DPTO. GRAL. OBLIGADO.

El magistrado de primera instancia hizo lugar a la cautelar peticionada, con fundamento en la potestad atribuida a AFIP en el art. 111 de la Ley N° 11.683 y, en consecuencia, ordenó trabar embargo preventivo sobre el inmueble denunciado.

Disconforme, el demandado interpuso recurso de apelación el día 26/08/2022, el que fue concedido en relación y con efecto devolutivo el 31/08/2022 y fundado por el recurrente en fecha 08/09/2022.

Corrido el pertinente traslado, la actora lo contestó en fecha 26/09/2022 en términos a los que remitimos en honor a la brevedad.

Radicada la causa ante esta Alzada, el 18/10/2022 se llamó Autos para resolver.

2. Inicialmente el recurrente refiere a la existencia de incertidumbre respecto de la exigencia del Aporte Solidario encontrándose discutida su constitucionalidad en la acción meramente declarativa iniciada por su parte y que tramita en el mismo juzgado de primera instancia.

Plantea la improcedencia de la medida cautelar, toda vez que no se ha fundado en los principios generales que hacen procedente a toda cautelar, es decir, el peligro en la demora y la verosimilitud del derecho, ni se advierte acreditado el cumplimiento de los presupuestos requeridos por el art. 111 de la Ley 11.683 para la procedencia del embargo decretado.

Fecha de firma: 19/04/2023

Firmado por: PATRICIA BEATRIZ GARCIA, JUEZA SUBROGANTE

Firmado por: ROCIO ALCALA, JUEZA DE CAMARA

Firmado por: MARIA DELFINA DENOGENS, JUEZA DE CAMARA

Firmado por: GUSTAVO DAVID E CHARPIN, SECRETARIO DE CAMARA



#37137377#365461585#20230419085834802



Sostiene que en términos acuñados por la CSJN y las previsiones del art. 195 del CPCCN y por el art. 111 citada ley se requiere el análisis sobre concurrencia de verosimilitud del derecho invocado y peligro en la demora con la particularidad de que esto último refiere a un riesgo de insolvencia, vaciamiento o desaparición del presunto deudor (“razones fundadas”) y contracautela (“bajo su exclusiva responsabilidad”), cuyo cumplimiento no fue requerido por el sentenciante.

Añade que la sentencia en crisis no explicita las razones que llevaron a decretar el embargo del inmueble, lo que entiende violatorio del derecho de defensa y contrario a lo dispuesto en el art. 111 de la ley 11.683.

Agrega que la actora ha incumplido con la Instrucción General Conjunta 790/07 (DI PYNF) y n° 4/07 (DI PLCJ), que estableció que la aplicación de las medidas cautelares previstas en el art. 111 de la ley de procedimiento tributario se justifica sólo cuando existe un riesgo altamente probable de insolvencia, extremo que debe ser comprobado en cada caso por quien solicita la medida.

Destaca que ni la demanda ni la sentencia abordan los indicadores establecidos por la normativa tributaria a fin de justificar la existencia de razones fundadas, las que deben ser brindadas por el organismo, aun en uso de las atribuciones conferidas, a diferencia de lo prescripto por la misma norma –art. 111 LPT- en su anterior redacción, que no exigía tal recaudo.

Aduce el desconocimiento de la doctrina sentada por la CSJN en el precedente “Intercorp”.

Con cita jurisprudencial efectúa consideraciones en punto a la ausencia de fundamentación normativa y fáctica, lo que conduce a descalificar el fallo como acto jurisdiccional válido en el marco en la doctrina de la arbitrariedad.

Precisa que no ha concluido el procedimiento de determinación de deuda, no existiendo un título debidamente intervenido por la máxima autoridad nacional.

Efectúa la reserva del Caso Federal y finaliza con petitorio de estilo.

3. Analizados los agravios precedentemente sintetizados en función de las constancias de autos, y abocadas a la tarea de resolver, cabe recordar inicialmente y en relación al tema aquí cuestionado, que el embargo preventivo se encuentra plasmado en una norma de procedimiento tributario, aunque no por ello aislado o excluido de los extremos legales y requisitos que hacen al dictado de toda providencia cautelar.

En efecto, si bien el artículo 111 de la ley 11683 establece que "En cualquier momento, por razones fundadas y bajo su exclusiva responsabilidad, la Administración Federal de Ingresos Públicos podrá solicitar embargo preventivo o, en su defecto, inhibición general de







Poder Judicial de la Nación  
CAMARA FEDERAL DE RESISTENCIA

bienes por la cantidad que presumiblemente adeuden los contribuyentes o responsables o quienes puedan resultar deudores solidarios...", sobre el particular se ha expedido uniformemente la jurisprudencia de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal al establecer que "...cuando se está ante la figura del embargo previsto en dicho artículo 111 no nos encontramos en un supuesto de embargo ejecutorio sino de un embargo preventivo, cuya procedencia se encuentra habilitada por la citada norma legal, la cual no parece otorgar al Fisco Nacional mayor derecho que el que el CPCC, bajo ciertas condiciones, acuerda a cualquier litigante, tal como resulta, en particular, de los artículos 209 a 212, 228, 230 y concordantes del código de rito (conf. in re "AfipDGI 90709 c/ AIM Asistencia Integral de Medicamentos SA s/ Medida Cautelar (autónoma)" – 71/1/2000; "AFIPDGI 40400 c/ Retesear SA s/Medida Cautelar (autónoma)" 1/3/2001; "Fisco Nacional (DGI) c/ La Nueva Estrella SA s/ medida cautelar (autónoma)" 23/12/1996 entre otros.

En igual sentido se pronunció la Cámara Federal de Apelaciones de Comodoro Rivadavia in re AFIPDGI c/VIAC SA s/embargo preventivo, sentencia de fecha 6/3/2008 al resolver que si bien la ley 11.683 autoriza "...a la AFIP a solicitar embargo preventivo o en su defecto inhibición general de bienes por el monto presunto del crédito fiscal; frente a la petición, el magistrado debe analizar los extremos mínimos de viabilidad del pedido, de lo contrario importaría desconocer a éste el ejercicio de una atribución que resulte inescindible de su función..." (cit. José I. Belloni "El Embargo Preventivo del Artículo III de la Ley de Procedimiento Tributario y de la Seguridad Social" en [www.contadorescacros.com.ar](http://www.contadorescacros.com.ar)).

Reiteradamente la jurisprudencia se ha pronunciado en cuanto a que "...el dispositivo del artículo 111 de la LPT está inserto en el marco general que determina la procedencia de las medidas cautelares, según la doctrina que emerge del CPCC en el tópico respectivo, de donde resulta que tanto es necesaria la existencia de una situación de peligro que pueda perjudicar los intereses del actor, como igualmente que éste ostente una posición jurídica que asigne verosimilitud al título que invoca. Ello es, en definitiva, que la norma no funciona de modo tal que el juez, por la mera invocación de aquélla debe disponer el embargo, sino, antes bien ponderar la legitimidad y la razonabilidad de su procedencia..." ("AFIP c/Rutilex Hidrocarburos Argentinos SA" CNFed. Cont. Adm. Sala I 27/4/2006).

La propia Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal a través de su Sala III ratificó dicha regla al resolver in re "AFIP c/Alesso, Néstor Oscar", sentencia de fecha 11/10/2007 que "...si bien el artículo 111 de la ley 11683 (t.o. 1998) consagra la potestad del Fisco Nacional para solicitar 'en cualquier momento' embargo preventivo o en su defecto inhibición general de bienes por la cantidad que presumiblemente adeuden los contribuyentes, ello no excluye que la presentación deba ajustarse a las exigencias procesales previstas en el

Fecha de firma: 19/04/2023

Firmado por: PATRICIA BEATRIZ GARCIA, JUEZA SUBROGANTE

Firmado por: ROCIO ALCALA, JUEZA DE CAMARA

Firmado por: MARIA DELFINA DENOGENS, JUEZA DE CAMARA

Firmado por: GUSTAVO DAVID E CHARPIN, SECRETARIO DE CAMARA



#37137377#365461585#20230419085834802



artículo 195 del CPCC. Tal requerimiento resulta insoslayable, a fin de que el magistrado pueda analizar la pertinencia y alcances de la medida pretendida...” (Idem).

Como vemos, resulta indiscutido que la AFIP tiene las facultades legales de verificar y fiscalizar la situación tributaria de los contribuyentes en virtud de lo previsto en el Capítulo V (del Título I) de la ley 11.683. Sin embargo, también es cierto que no se trata de una relación de poder frente al sujeto pasivo de la obligación tributaria, sino de colaboración mutua en la búsqueda de la correcta imposición fiscal de los contribuyentes.

En tales condiciones el organismo fiscal debe cumplimentar los presupuestos necesarios que requiere el pedido de medida cautelar a saber: a) la existencia de un derecho que debe ser acreditado sumariamente o prima facie fumus bonis iuris; b) un interés jurídico que justifique el anticipo de la garantía jurisdiccional, o sea, lo que en doctrina se conoce como periculum in mora y c) el otorgamiento de una contracautela, que asegure a la contraparte el resarcimiento que pudiere ocasionar la medida en caso de que

hubiera sido pedida sin derecho (Podetti, Tratado de las medidas cautelares, p. 51 y sgtes., n° 16; MorelloPassi Lanza Sosa Berizonce, Códigos procesales, 1ª ed., v. III, pp. 75/76 - con cita jurisprudencial Cám. 1ª, Sala II, La Plata, causa 175.669, reg. int. 379/79; Cám. 2ª, Sala I, La Plata, causa B47.631, reg. int. 361/79) (Morello Sosa Berizonce, Códigos Procesales en lo Civil y Comercial Provincia de Bs.As. y de la Nación Comentados y Anotados, IIC, Ed. Platense Abeledo Perrot, pág. 522).

Sobre la cuestión también se ha destacado que “si bien el fisco tiene la facultad de elegir la ocasión en que a su juicio podrá solicitar el embargo preventivo o cualquier otra medida cautelar en resguardo del crédito fiscal, frente al pedido de una medida precautoria el juez no se encuentra inexcusablemente obligado a decretarla, por cuanto importaría desconocer a aquél el ejercicio de una atribución que debe considerarse inescindible de su función (Cám. Federal La Plata, sala I, LA LEY, t. 145, pág. 327). En otras palabras, aunque el fisco puede apreciar libremente la oportunidad en que puede requerir la traba del embargo, el magistrado debe analizar los extremos mínimos de viabilidad o no del embargo solicitado, pues lo contrario significaría que el juez cumple una función mecánica sin apreciar personalmente la procedencia o improcedencia de dicho requerimiento (Giuliani Fonrouge Navarrine, 'Procedimiento Tributario', pág. 411, N° 3, ed. 1979), pues resulta evidente que si así no se procede el órgano jurisdiccional carecería de toda posibilidad de cumplir con la atribución que lo faculta a evitar daños de difícil reparación o perjuicios innecesarios al titular de los bienes” (Cámara 2a de Apelaciones en lo Civil y Comercial de La Plata, sala I, in re “Provincia de Buenos Aires c. Esso S. A.”, de fecha 15/10/1998, publicado en LLBA 1999, 996).

---

Fecha de firma: 19/04/2023

Firmado por: PATRICIA BEATRIZ GARCIA, JUEZA SUBROGANTE

Firmado por: ROCIO ALCALA, JUEZA DE CAMARA

Firmado por: MARIA DELFINA DENOGENS, JUEZA DE CAMARA

Firmado por: GUSTAVO DAVID E CHARPIN, SECRETARIO DE CAMARA



#37137377#365461585#20230419085834802





Poder Judicial de la Nación  
CAMARA FEDERAL DE RESISTENCIA

4. Examinadas las constancias de las actuaciones desde esa perspectiva, se advierte que asiste razón a la recurrente en cuanto sostiene que el organismo, al promover el embargo preventivo, se limitó a sustentar el pedido en las atribuciones conferidas por el art. 111 de la Ley 11.683, omitiendo justificar cuáles serían las “razones fundadas” cuya concurrencia exige el mismo artículo como requisito de procedencia. Y a su vez, el juzgador hizo lugar a la medida peticionada sin realizar el examen al que venimos aludiendo.

Cabe destacar que el criterio jurisprudencial desarrollado más arriba fue receptado posteriormente en la reforma legislativa introducida por ley 27.430, que morigeró la redacción original del artículo 111, incorporando la exigencia de que las medidas fueran peticionadas “por razones fundadas” y eliminando el plazo de 24 hs. que tenían los magistrados para despacharlas.

5. De igual manera, se advierte que el examen sobre la concurrencia de los elementos que habilitan el dictado de la medida solicitada resultaba relevante en el sub examine, por constituir una exigencia de la propia reglamentación interna del organismo. En efecto, en la Instrucción General Conjunta AFIP N° 790/07 (DI PYNF) y N° 4/07 (DI PLCJ), dictada el 24 de mayo de 2007, se estableció que la aplicación de las medidas cautelares previstas en el art. 111 de la ley 11.683 se justifica cuando existe un riesgo altamente probable de insolvencia, extremo que debe ser comprobado en cada caso por quien solicita la medida.

Al respecto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha resuelto que si la Instrucción favorece al contribuyente, debe aplicarse (Fallos 316:1332, entre otros). Sucede que si bien los instructivos tienen fuerza obligatoria para los funcionarios dependientes en la línea jerárquica inferior a la del funcionario que las dicta (Decreto 333/85), es frecuente que éstos no se ajusten a las pautas allí establecidas, lo que, según la doctrina judicial mayoritaria, ha sido motivo de nulidades del acto administrativo (CNFCA, Sala IV, "Natalizia, N.", 18/11/2014; Sala I, "Hidalgo, F.", 2/6/2015; TFN, "A", 9/9/2015, "Sucesión de Bar Maibel Amilcar"; Sala III, "Escobar, D.", 2/2/2017; etc.) (Cfr. Sequeira, Marcos y Telias, Sara, “Naturaleza y efectos de las Instrucciones Generales de AFIP destacando aspectos de cuestiones probatorias”, [www.elcronista.com](http://www.elcronista.com)).

6. Como lo venimos señalando, no se puede prescindir de la correcta acreditación de la verosimilitud del derecho y el peligro en la demora, por cuanto ello resulta susceptible de producir sobre el embargado una grave afectación sin que, en rigor, se haya constatado la existencia de elementos que justifiquen la traba de un embargo por importantes sumas de dinero.

En tales condiciones, en la especie resulta aplicable el criterio sustentado por la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, Sala V, en punto a que no se encuentra acreditado que los resultados de la eventual acción fiscal que se inicie puedan ser frustrados con una maniobra del contribuyente para hacer desaparecer los bienes de los que es

Fecha de firma: 19/04/2023

Firmado por: PATRICIA BEATRIZ GARCIA, JUEZA SUBROGANTE

Firmado por: ROCIO ALCALA, JUEZA DE CAMARA

Firmado por: MARIA DELFINA DENOGENS, JUEZA DE CAMARA

Firmado por: GUSTAVO DAVID E CHARPIN, SECRETARIO DE CAMARA



#37137377#365461585#20230419085834802



titular, por lo que tratándose de una cautelar que intenta el resguardo de los bienes de la demandada para asegurar, eventualmente, el pago de sus deudas fiscales, no se ha demostrado y ni siquiera alegado, la existencia de circunstancias e indicios concretos que hagan presumir una conducta del contribuyente tendiente a eludir sus obligaciones tributarias. No se ha comprobado que la pretensión tributaria que intenta hacer valer el Fisco se vuelva ineficaz por el mero transcurso del tiempo.

Tampoco se observan actitudes evasivas, hostiles o reticentes por parte de la demandada o como cualquier otra situación de peligro que justifique continuar con la medida cautelar oportunamente dictada (“AFIP DGI 30007/07 AG 5 c. New X Argentina S.A.”, de fecha 26/8/2008. En igual sentido: “Fisco Nacional vs. Lase Group S.R.L. s. Inhibición general de bienes /// Cám. Fed. Apel., San Miguel de Tucumán; 06/06/2014; Rubinzal Online; 155/2011; RC J 4433/14), sin que la circunstancia de que el demandado haya promovido una acción de inconstitucionalidad de la Ley 27.605 pueda ser considerada con tal alcance.

Conforme lo hasta aquí señalado, es preciso concluir en que la tutela cautelar diferenciada a favor de AFIP, en cuanto le garantiza el derecho de solicitar embargo preventivo contra el contribuyente “en cualquier momento”, en modo alguno autoriza a soslayar los recaudos procesales propios de toda medida cautelar. Por el contrario, dicho análisis resulta insoslayable a fin de que los magistrados puedan analizar la pertinencia y alcances de la medida pretendida.

7. En función de lo hasta aquí expuesto, corresponde revocar lo decidido por el magistrado de origen, sin perjuicio de lo que oportunamente se resuelva en el contexto de la acción meramente declarativa iniciada por el contribuyente, o el eventual juicio de apremio.

Asimismo, corresponde diferir la imposición de costas y la regulación de honorarios para cuando concluya el principal, momento en el cual se sabrá con certeza si la medida fue pedida con derecho (esta Cámara en Fallos T XXVI F° 11.903; T. XXVIII F° 13.513, T XLVIII F° 22.654, entre otros).

Por los fundamentos que anteceden, SE RESUELVE:

- 1) HACER LUGAR el recurso de apelación deducido el 26/08/2022 y, en consecuencia, revocar la resolución del día 02/08/2022.
- 2) DIFERIR la imposición de costas y la regulación de honorarios para la oportunidad señalada precedentemente.
- 3) COMUNICAR al Centro de Información Judicial, dependiente de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (conforme Acordada N° 5/2019 de ese Tribunal)
- 4) REGÍSTRESE, notifíquese y devuélvase.

---

Fecha de firma: 19/04/2023

Firmado por: PATRICIA BEATRIZ GARCIA, JUEZA SUBROGANTE

Firmado por: ROCIO ALCALA, JUEZA DE CAMARA

Firmado por: MARIA DELFINA DENOGENS, JUEZA DE CAMARA

Firmado por: GUSTAVO DAVID E CHARPIN, SECRETARIO DE CAMARA



#37137377#365461585#20230419085834802





Poder Judicial de la Nación  
CAMARA FEDERAL DE RESISTENCIA

Nota: De haberse suscripto por las Sras. Juezas de Cámara de este Tribunal, en forma electrónica (arts. 2 y 3 Ac. 12/2020 C.S.J.N.).

SECRETARIA CIVIL N°1, 19 de abril de 2023.-

---

*Fecha de firma: 19/04/2023*

*Firmado por: PATRICIA BEATRIZ GARCIA, JUEZA SUBROGANTE*

*Firmado por: ROCIO ALCALA, JUEZA DE CAMARA*

*Firmado por: MARIA DELFINA DENOGENS, JUEZA DE CAMARA*

*Firmado por: GUSTAVO DAVID E CHARPIN, SECRETARIO DE CAMARA*



#37137377#365461585#20230419085834802