



Poder Judicial de la Nación

FC

**CÉDULA DE  
NOTIFICACIÓN**

**21000040559037**



TRIBUNAL: JUZGADO FEDERAL DE RIO GALLEGOS, SITO EN

FECHA DE RECEPCIÓN EN NOTIFICACIONES:

Sr.: ELIAN SANTIAGO SMITH  
Domicilio: 20252946196  
Tipo de Domicilio: Electrónico  
Carácter: Sin Asignación  
Observaciones Especiales: Sin Asignación

	28/2021				CIVIL	S	N	N
Nº ORDEN	EXPT. Nº	ZONA	FUERO	JUZGADO	SECRET.	COPIAS	PERSONAL	OBSERV.

Notifico a Ud. la resolución dictada en los autos:

CONSEJO PROFESIONAL DE CIENCIAS ECONOMICAS DE LA  
PROVINCIA DE SANTA CRUZ c/ ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE  
INGRESOS PÚBLICOS - DIRECCIÓN GENERAL IMPOSITIVA  
s/MEDIDA CAUTELAR AUTÓNOMA

Según copia que se acompaña.

QUEDA UD DEBIDAMENTE NOTIFICADO

Rio Gallegos, de enero de 2021.



Poder Judicial de la Nación

Fdo.: MARCELO S. FARIAS, SECRETARIO FEDERAL

En .....de.....de 2021, siendo horas .....

Me constituí en el domicilio sito en.....

.....

Y requerí la presencia de.....

y no encontrándose .....

fui atendido por: .....

.....

D.N.I; L.E; L.C; N°.....

Ni respondiendo persona alguna a mis llamados, requerí la presencia de un testigo quien manifiesta ser:

.....

.....

Acto seguido , e impuesto del motivo de mi presencia , le hice entrega de .....

procedí a fijar en el acceso de la vivienda una copia de la presente

FIRMADO ANTE MI PARA CONSTANCIA.-



*Poder Judicial de la Nación*  
**JUZGADO FEDERAL DE RIO GALLEGOS**

**CONSEJO PROFESIONAL DE CIENCIAS ECONOMICAS DE LA PROVINCIA DE SANTA CRUZ c/ ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS - DIRECCIÓN GENERAL IMPOSITIVA s/MEDIDA CAUTELAR AUTÓNOMA (Expte. N° 28/2021)**

Comodoro Rivadavia, 20 de enero de 2021

Y VISTOS:

Estos autos caratulados “Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Provincia de Santa Cruz c/ Administración Federal de Ingresos Públicos-Dirección General Impositiva s/ medida cautelar autónoma”, de Registro FCR 28/2021 de la Secretaría civil de este Juzgado Federal a mi cargo por subrogancia legal, de los que

RESULTA:

I.- Que a fs. 16/22 se presentan Luis Javier PALICIO y Graciela Beatriz ZUCCOTTI, en su calidad de Presidente y Secretaria de la Comisión Directiva del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Provincia de Santa Cruz, con el patrocinio letrado del Dr. Elian Santiago Smith, solicitando el dictado de una medida cautelar autónoma, a los fines de suspender los efectos de la Resolución General AFIP 4838/2020, asumiendo para ello la representación de los profesionales matriculados, quienes según sostienen, resultarían afectados directamente por la normativa que cuestionan, ello hasta tanto se resuelva el reclamo administrativo interpuesto por su parte con fecha 10 de diciembre de 2020 o por el término de seis meses, lo que ocurra primero.

A tal fin, señalan que ha transcurrido el plazo de cinco días contados a partir de la intimación a la accionada, sin que hubiera dado respuesta a similar pedido formulado en sede administrativa, cumpliéndose así el requisito que impone el art 13 inc. 2 de la ley 26.854 de medidas cautelares contra el Estado Nacional.

Luego de sustentar la pertinencia de habilitar la feria judicial para su tratamiento - petición que recibiera favorable acogida por auto de fecha 6 de enero pasado- manifiestan en orden a la viabilidad de la medida cautelar que peticionan, que la misma se orienta a suspender un acto administrativo de alcance general; que previamente fue impugnado en sede de la AFIP – acompañando copia de dicho reclamo con su presentación de inicio- habiendo optado la Administración por encuadrarlo en el art. 7° del Decreto 618/97, que le confiere efectos inmediatos, con vigencia desde el día de su publicación en el B.O.

Continúan su exposición, señalando que además, en su artículo 10 la norma resultaría de aplicación retroactiva, contradiciendo el principio general contenido en el art 7 del CCCN, en cuanto impone la





*Poder Judicial de la Nación*

## **JUZGADO FEDERAL DE RIO GALLEGOS**

información de las planificaciones fiscales que hubieran sido implementadas desde el 01/01/2019.

De este modo, remite al texto de los artículos 3, 4 y 5 de la Resolución General, cuyos efectos pretenden suspender, en cuanto establece qué debe entenderse por “planificaciones fiscales nacionales; internacionales” y “ventaja fiscal”, cuya información obliga a los sujetos que enumera en su art. 6°, afirmando que la misma reconoce una falla de origen, ya que no deriva de ley alguna que la autorice, resultando violatoria del secreto profesional, por lo que vulneraría el derecho a la intimidad de los contribuyentes, sin que medien circunstancias excepcionales que justifiquen la razonabilidad de su levantamiento y consecuente vulneración.

Manifiestan que “... el “resto” de las planificaciones fiscales a informar van a estar en el “micrositio” de la página web de la AFIP lo cual “echa por la borda” cualquier atisbo de legalidad que pueda respetarse en este sentido, atento la carencia de status normativo de tal “espacio” en la página web del organismo...”

Agregan que la misma norma resulta violatoria del principio de tipicidad y legalidad, estrictos en materia penal y ello es así pues tipifica infracciones e incluso en algunos casos, como ley penal en blanco (art. 4 inc. f) establece exigencias y sanciones impropias a fin de mantener a los sujetos obligados dentro de determinados registros, condicionando el otorgamiento de constancias impositivas, entre otras medidas (art 13), ello sin base legal que las sustente.

Finalmente se refiere la actora, a los requisitos que la ley 26854 exige para el dictado de este tipo de medidas cautelares, destacando que en el caso no se encuentra en riesgo la percepción de la renta fiscal, dado que la resolución en crisis únicamente implementa un régimen de información, que entiende, resultaría inconstitucional.

II.- Admitida la competencia del Tribunal para el conocimiento de autos, se requirió, previa vista fiscal, el informe que prevé el art 4 de la ley de medidas cautelares contra el Estado, dirigido al organismo tributario demandado, quien lo produjo mediante la presentación que luce a fs. 35/70 a través de su representante legal, Dra. Mónica Folchi.

De manera preliminar, afirma el Fisco que el deber de informar tiene por finalidad permitir que la Administración Tributaria pueda concentrar sus recursos con el objeto de evitar la evasión y la elusión que se estructuran a través de esquemas abusivos y/o agresivos de planificación fiscal, y que éste, no implica ningún gravamen tributario, ni modificación al régimen fiscal, ni repercute en el pago de impuestos, de allí que resulta esa Administración Federal el organismo competente para su dictado e implementación, siendo por ende una cuestión no justiciable.





*Poder Judicial de la Nación*  
**JUZGADO FEDERAL DE RIO GALLEGOS**

Luego de calificar como abstracto, improcedente y carente de interés jurídico al recurso instado por la accionante, en orden al interés público comprometido, afirma que el dictado de una medida cautelar de estas características afectaría severamente la buena marcha de la administración, en cuanto se vería privada de llevar adelante las actividades de control del cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes, actividades que en nuestro país resultan directamente vinculadas con el ingreso completo, correcto y oportuno de los tributos.

Agrega la representante del Fisco que la significativa incidencia sobre el principio de división de poderes que revisten medidas como la peticionada, torna imprescindible acentuar la apreciación de los parámetros legales exigidos para su procedencia, en tanto tienden a desvirtuar o neutralizar la aplicación por las autoridades competentes de una ley formal del Poder Legislativo.

En esta línea, afirma que el Consejo no posee legitimación activa para peticionar una medida precautoria de esta naturaleza, por dos razones: la primera y fundamental, la naturaleza del derecho que pretende defender, que es de contenido formal, individual y no homogéneo; y, en segundo término, porque no surge de sus atribuciones legales que se encuentre legitimado para representar en juicio los intereses planteados en autos.

Para ello, cita las atribuciones que la Ley Provincial 286/61 de creación del Consejo le confiere a la actora y a su Presidente, concluyendo en que no existe un interés colectivo ni homogéneo que justifique la representación que se invoca y legitimación para entablar esta acción. Por el contrario y en el caso de la RG 4838, no se afectaría -a su criterio- derecho constitucional alguno; agregando que la decisión administrativa no es ilegal, porque no hay causa común basada en un daño que pueda generar la homogenización de los derechos afectados; no puede articularse una defensa colectiva y eventualmente los daños y perjuicios -en el caso de existir- serían individuales de cada profesional y no podrían ser objeto de representación común.

En orden al reclamo administrativo presentado por la accionante, afirma que el mismo carece de asidero jurídico, ya que ninguna vía recursiva se encuentra prevista para cuestionar las resoluciones reglamentarias del organismo, pese a que según sostiene, la puesta en discusión de esta norma debió hacerse mínimamente mediante la vía judicial prevista por el art. 24 inc. a de la Ley 19549.

Continúa su exposición cuestionando la vía escogida para debatir el asunto, en la que no sería posible debatir un tema tan complejo, pese a reiterar, que la Resolución en crisis sólo impone un deber de información y no de presentación de declaraciones tributarias, razón por la cual no se violentaría el secreto profesional, ya que se requiere la conformidad del contribuyente.





*Poder Judicial de la Nación*

## **JUZGADO FEDERAL DE RIO GALLEGOS**

En el mismo sentido, manifiesta que la RG presume que lo actuado es lícito. Por ello, el organismo solicita la información a los contribuyentes y a sus asesores fiscales, por lo que no encuentra el perjuicio que podría causarle a los profesionales, ya que se presume que estos actuaron dentro del marco legal.

Completa su informe, afirmando que no se encuentra acreditada la verosimilitud del derecho; que no existe gravamen ni peligro en la demora que justifique la cautelar, destacando que las previsiones del artículo 7º, incisos 2) y 6), del decreto 618/97, en las que se fundamenta la norma cuestionada, ya se encontraban contenidas, con igual redacción, en el entonces artículo 7º de la Ley N° 11.683 (t.o. en 1978 y modificatorios), derogado por el mismo. Serían entonces, esas mismas previsiones, con rango de ley, las que obstan a cualquier objeción desde el punto de vista del "principio de legalidad".

Aclara que las planificaciones fiscales a ser informadas mantendrán las mismas características, efectos y naturaleza que tenían antes de la sanción de la Resolución General (AFIP) N° 4838, en tanto aquéllas que eran lícitas lo seguirán siendo, sin que tampoco se vea alterada su eventual ilicitud: de igual modo que no se modifica el deber de reserva del profesional que haya intervenido en la misma ni, claro está, el alcance de ese deber en cuanto susceptible de ser relevado por el interesado.

En orden a la acusada retroactividad de la norma, afirma que no genera perjuicios en razón de la insoslayable facultad del Organismo para dictar normas en tal sentido, pues no es un impuesto que se aplica en forma retroactiva y en ese caso podría hacer sufrir al contribuyente un daño en su patrimonio. Por el contrario, se trata de una información que se debe brindar, en la que el principio de retroactividad resulta perfectamente aplicable.

Explica su posición, afirmando que si el Fisco no estuviese facultado para acceder, en función del derecho a la intimidad de los responsables y de los terceros con los que se vinculen, a los antecedentes de las respectivas operaciones generadoras de los hechos imposables, las consecuentes obligaciones tributarias que aquéllos deben autodeterminar quedarían a su arbitrio, dada la imposibilidad de confragación y fiscalización por AFIP, es decir, se pondría en crisis el mismo concepto de "obligación" y tarea de fiscalización que requiere fijar parámetros previos, precisamente para evitar su ineficacia y una indebida intromisión a la privacidad.

Por otra parte, alega que si se tiene en consideración que el nuevo régimen de información de planificaciones fiscales incorpora una definición restringida de "asesor fiscal" a los fines de configurar la obligación de informar y que, además, le permite al asesor alcanzado, ampararse en la prerrogativa del secreto profesional, cabe concluir que en la mayoría de los casos será el





*Poder Judicial de la Nación*  
**JUZGADO FEDERAL DE RIO GALLEGOS**

contribuyente el único sujeto obligado a informar la planificación fiscal, de allí que sostenga que el reclamo resulta absolutamente abstracto.

En cuanto a la contracautela, para el hipotético caso en que se acceda al dictado de la medida cautelar solicitada, solicita que la misma se ajuste a lo prescripto en el artículo 10 de la Ley N° 26854, esto es caución real o personal, por las costas y daños y perjuicios que la medida pudiere ocasionar.

Por lo demás, trata el fondo de la cuestión vinculado a las facultades reglamentarias que posee el organismo, describe el contenido y la finalidad perseguida por la RG 4838, así como la de todos los regímenes de información similares al aquí impugnado y que habrían sido implementados en 36 países del mundo; para finalizar desconociendo la aplicación de sanciones impropias que afectarían el principio legalidad.

III.- Presentado en tiempo y forma el informe requerido, fue corrido un breve traslado a la accionante respecto de la excepción de falta de legitimación activa opuesta, el que fuera contestado mediante la pieza agregada a fs. 72/74, en la que en lo sustancial y por los argumentos allí expuestos, se impetra su total rechazo, a los fines de que se otorgue la cautelar pretendida.

En ese estado quedaron los autos en condiciones de ser resueltos, conforme llamado de fs. 75 .

IV.- Que la medida cautelar de carácter suspensivo que impetra el Colegio Profesional de Ciencias Económicas de la Provincia de Santa Cruz, se dirige contra la RG AFIP 4838/2020, publicada en el Boletín Oficial de la Nación en fecha 20/10/2020, a través de la cual se implementó un régimen de información de planificaciones fiscales, cuyos alcances fueron definidos en el art. 2 de la norma, en cuanto a que *“Las planificaciones fiscales sujetas al presente régimen comprenden a las “planificaciones fiscales nacionales” definidas en el artículo 3° y a las “planificaciones fiscales internacionales” definidas en el artículo 4°, sin perjuicio de otras planificaciones fiscales que revistan igual naturaleza a las allí previstas”*

En consonancia con ello, establece el art 3° que *“Una planificación fiscal nacional comprende a todo acuerdo, esquema, plan y cualquier otra acción de la que resulte una ventaja fiscal o cualquier otro tipo de beneficio en favor de los contribuyentes comprendidos en ella, que se desarrolle en la República Argentina con relación a cualquier tributo nacional y/o régimen de información establecido. En ese marco, serán consideradas como tales y deberán informarse aquellas planificaciones fiscales nacionales que se encuentren contempladas en el micrositio “Régimen de Información de Planificaciones Fiscales” disponible en el sitio “web” del Organismo (<http://www.afip.gob.ar>)”*.

En el artículo siguiente define qué comprenden las planificaciones fiscales internacionales, a través de distintos supuestos en los que se involucre a la República Argentina y a una o más jurisdicciones del exterior, culminando la





*Poder Judicial de la Nación*

## **JUZGADO FEDERAL DE RIO GALLEGOS**

enumeración de forma abierta con el inciso f) referido a aquella que “Se encuentre específicamente contemplada en el micro sitio “Régimen de Información de Planificaciones Fiscales”.

Por otra parte, y como sujetos obligados, la citada resolución incluye a los contribuyentes y los “asesores fiscales”, cualquiera sea la profesión que desempeñen (la que no se encuentra prevista como requisito) sino que fueron definidos como “*las personas humanas, jurídicas y demás entidades que, en el curso ordinario de su actividad, ayuden, asistan, aconsejen, asesoren, opinen o realicen cualquier actividad relacionada con la implementación de una planificación fiscal, siempre que participen en dicha implementación directamente o a través de terceros*”, implicando entonces un amplio espectro de sujetos obligados, sean contribuyentes individuales, personas jurídicas o sucesiones indivisas o los profesionales que liquiden o asesoren en materia tributaria.

Descriptos estos aspectos centrales de la resolución sobre la que se requiere una tutela precautoria, adelantaré que el examen que corresponde aquí efectuar, se encuentra limitado a la existencia de aquellos presupuestos que hacen al dictado de una medida cautelar contra el Estado, sin que corresponda adelantarme ni emitir opinión sobre el fondo de la cuestión vinculada a la inconstitucionalidad de la RG, respecto de la cual, la actora ha interpuesto un recurso administrativo pendiente de resolución.

Ello es así, aun cuando en el informe producido por la accionada pareciera haber adelantado opinión respecto de la improcedencia de tal vía recursiva, manifestación que sin embargo, y hasta tanto no se encuentre plasmada en un acto administrativo formal como el que se requiere, no es posible atribuirle los efectos jurídicos pretendidos.

Ello significa, que para la valoración de los recaudos que hacen al dictado de este tipo de medidas precautorias, debo considerar que existe un reclamo administrativo –cualquiera sea el encuadre jurídico que al mismo le haya sido otorgado por la AFIP- el que no es posible desconocer en virtud del principio de “informalidad” que juega a su favor, por los que eventualmente deberá la Administración encuadrarlo en derecho tal y como considere pertinente a los fines de permitir su tramitación y oportuna resolución.

Tal y como lo ha sostenido la jurisprudencia de nuestros Tribunales y especialmente la Procuración del Tesoro de la Nación, el fundamento para sentar el principio del informalismo en la calificación del recurso, es precisamente no “*frustrar en la práctica los escasos remedios procesales que las leyes acuerdan a los administrados,*” (PTN, Dictámenes, 39: 115 y 119 , entre otros; 62: 112; 64: 208; 66: 225; 70: 210) o sea, que la finalidad es dar una más efectiva protección jurídica a los individuos, y no conferir mayor discrecionalidad a la administración. Se ha dicho también, que “*los recursos administrativos han de interpretarse no de acuerdo a la letra de los escritos que*







*Poder Judicial de la Nación*  
**JUZGADO FEDERAL DE RIO GALLEGOS**

*los expresan, sino conforme a la intención del recurrente, inclusive cuando éste los haya calificado erróneamente usando términos técnicos inexactos”* (Dictámenes, 73: 86; 68: 210 y 225, entre otros)

Sentado lo anterior, y adentrándome al tratamiento de los requisitos que hacen a la admisibilidad de la medida precautoria solicitada, deben verificarse los exigidos por el art. 230 del Código Procesal, compatibilizándolos con las normas propias de la ley de procedimientos administrativos e incluso con las de la ley 26.854, en cuanto prevé un procedimiento específico para el dictado de medidas cautelares en contra del Estado Nacional, régimen cuya observancia ha sido estrictamente respetado, permitiendo que la demandada informe sobre el interés público comprometido y las condiciones de admisibilidad y procedencia de la medida.

En esa línea, corresponderá atender a los requisitos tradicionales (verosimilitud del derecho, peligro en la demora y no afectación del interés público), a los que el art. 13 de la ley 26854 ha sumado la concurrencia de otros dos, a saber: la verosimilitud de la ilegitimidad, por existir indicios serios y graves al respecto (inc. c) y la prohibición de que la suspensión judicial produzca efectos jurídicos y materiales irreversibles (inc. e).

Por otra parte, el inciso 2do de la norma citada, establece que el pedido de suspensión judicial, mientras está pendiente el agotamiento de la vía administrativa, sólo será admisible si el particular demuestra que ha solicitado previamente la suspensión ante la Administración, y que la decisión de ésta fue adversa a su pedido, o que han transcurrido cinco (5) días desde la presentación de la solicitud sin que ésta hubiera sido respondida, extremo que se encuentra verificado en autos, dado que AFIP recibió el reclamo en su sede el día 18 de diciembre de 2020.

La necesidad de solicitar previamente la suspensión en sede administrativa como condición de admisibilidad del dictado de idéntica medida cautelar por parte de los jueces, constituye una exigencia razonable, acorde con la caracterización del agotamiento previo de la vía administrativa como un principio esencial del proceso contencioso administrativo (conf.CSJM Fallos 288:398) en tanto por su intermedio, se busca brindar a la autoridad competente para decidir el recurso, la posibilidad de examinar la cuestión y eventualmente, suspender los efectos de la norma o acto impugnado por razones de interés público, por motivos de ilegitimidad o para evitar perjuicios irreversibles al solicitante.

Resulta entonces, que al encontrarse vencidos los plazos hábiles que la misma norma le acuerda a la Administración para expedirse respecto de los efectos suspensivos o no, que le acuerde a tal reclamo previo, la posibilidad de requerir similar tutela en sede judicial se encuentra expedita, encontrándose en definitiva la Administración en posibilidad de resolver dentro de su propio





*Poder Judicial de la Nación*

## **JUZGADO FEDERAL DE RIO GALLEGOS**

ámbito de competencia, la pretensión de la actora poniendo fin a la vigencia de cualquier eventual medida cautelar que pudiera dictarse en su contra.

V.- En este punto, entiendo que corresponderá en primer término referirme a la legitimación de la actora, que como Consejo profesional de Ciencias Económicas ha asumido la representación de sus integrantes a quienes sostiene, se les causa un directo perjuicio; legitimación que la demandada desconoce, pues considera que se tratan de intereses individuales, no homogéneos, cuya tutela podría ser únicamente asumida de manera particular.

Para ello, recurriré a las atribuciones que la ley 286 de la Provincia de Santa Cruz, con las reformas introducidas por ley 3182 enumera en su artículo 15º: entre las que se encuentra, además de la de crear y llevar las matrículas correspondientes a las profesiones que reglamenta; la de “3) *Velar por el cumplimiento de la presente Ley y demás disposiciones atinentes al ejercicio profesional; 4) Someter al Poder Ejecutivo los reglamentos necesarios o convenientes para el mejor ejercicio de la profesión; 5) Formular los códigos de ética profesional. Mientras no se lo dicte se adoptará el que tiene vigente el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal; 12) Secundar a la administración pública en el cumplimiento de las disposiciones que se relacionan con la profesión, evacuar las consultas y suministrar los informes que le fueran solicitados por los organismos del Estado*”; entre otras.

De la normativa mencionada, se deduce que el Colegio profesional, como persona pública no estatal creada por el Estado provincial se encuentra plenamente facultado para atender y proteger el ejercicio de los derechos de los profesionales de ciencias económicas (en particular de los matriculados ante ese Consejo) en cuanto hacen a esa labor, carrera y responsabilidad en general de los contadores públicos, licenciados en economía, en administración, etc, pues su competencia le ha sido otorgada, con el objeto de asegurar y controlar el ejercicio de las profesiones antes enunciadas, facilitando que éstas se desarrollen de la manera en que la ley lo exige.

En función del examen del marco legal antes descripto, debe concluirse en que el Consejo exhibe un interés suficiente para accionar, que habilita al Tribunal a ingresar en el tratamiento cautelar petitionado, sin avanzar -más allá de lo necesario a estos fines- sobre el fondo de la controversia.

En efecto, es dable recordar que la legitimación es el derecho que tiene quien se presenta a la jurisdicción para obtener una decisión sobre el mérito, es decir un pronunciamiento sobre el derecho invocado por las partes, sea tal decisión favorable o desfavorable. Es decir, debe mediar una coincidencia entre las personas que efectivamente actúan en el proceso y las personas a las cuales la ley habilita especialmente para pretender, sin que ello pueda llegar a confundirse con la cuestión de fondo, que consiste en la determinación de si existe o no la lesión al derecho sustancial discutido (Hutchinson,





*Poder Judicial de la Nación*  
**JUZGADO FEDERAL DE RIO GALLEGOS**

Tomás; *"Derecho Procesal Administrativo"*, T° II, Rubinzal-Culzoni, Bs. As, 2009, pág. 213 y sgtes.).

Al amparo de esta precisión, no corresponde negar en la especie, que la accionante, en virtud de la condición por ella invocada, exhibe una legitimación suficiente para haber instado la jurisdicción en procura de la protección de los intereses profesionales que entienden lesionados en función de la emisión de la norma objetada en su constitucionalidad.

En consecuencia, situada la legitimación como el derecho a ser demandante (o demandado) en un determinado juicio y no el derecho a una sentencia en el sentido de lo pedido en la demanda o contestación, no puede negarse que la accionante satisface dicha condición, hallándose en consecuencia posibilitada la emisión de un pronunciamiento que, aun siendo de naturaleza precautoria, se expida sobre el mismo de manera eficaz. Como se ha precisado, lo que la legitimación condiciona es la eficacia misma de la sentencia que se pronuncie sobre el objeto procesal, permitiendo el dictado de una sentencia útil (Hutchinson, Tomás; ob. cit., T° II, Rubinzal-Culzoni, Bs. As, 2009, pág. 213 y sgtes).

Bajo tal perspectiva, lo determinante en la especie, a efectos de convalidar la legitimación procesal, es la circunstancia de que la accionante a través del pronunciamiento solicitado, pretende proteger, entre otros, un aspecto fundamental que hace al ejercicio de la profesión que nuclea, como lo es el secreto profesional y la posibilidad de evitar que frente a la transgresión del régimen de información implementado, sus matriculados incurran en infracciones o agravamientos de la ley tributaria, según sea el caso, cuestiones éstas que ya sea admitiendo o rechazando la pretensión a despacho, hacen a las funciones que la ley de su creación le ha atribuído.

En efecto, el agravio a los aspectos antes señalados resulta común y homogéneo para todos los matriculados que el Consejo puede representar a estos fines por encontrarse íntimamente vinculados al ejercicio profesional, sin que ellos sean de contenido meramente patrimonial, debiendo recordarse a estos fines, que desde la reforma constitucional de 1994 la legitimación de personas jurídicas que actúan en juicio invocando la defensa de derechos e intereses de sus miembros, como asociaciones de consumidores, sindicatos y colegios profesionales, ha sido admitida sin cortapisas, pero en todos los casos asumiendo que la "legitimatío ad causam" deriva, precisamente, de la representación concreta del sector involucrado.

Este ha sido el criterio asumido por la CSJN en los autos "Colegio Público de Abogados de la Capital Federal" (Fallos 327:308) en los que se advierte similar naturaleza jurídica de la parte actora respecto de los presentes, y en los que admitió su legitimación (que pretendía la inaplicabilidad de ciertas normas tributarias a sus colegiados). Sostuvo, al hacer suyo el dictamen de la





*Poder Judicial de la Nación*

## JUZGADO FEDERAL DE RIO GALLEGOS

Procuradora Fiscal, "...cabe desestimar los argumentos del demandado en cuanto sostiene que el C.P.A.C.F. sólo está facultado para tutelar el universo de abogados que ejercen libremente la profesión, no así el de aquellos que pertenecen al ámbito del Estado. Pienso que ello es así pues, ... el C.P.A.C.F. es "una persona de derecho público, desde que no se la concibe como una asociación de derecho común, a la cual se es libre de asociarse o de no asociarse, para la defensa de intereses sectoriales, sino como el órgano que en el ámbito de la delegación transestructural de las funciones estadales es revestido de naturaleza pública para llevar adelante el cumplimiento de un cometido público que se le encomienda, cual es el de controlar el ejercicio de la profesión con arreglo a las pautas preestablecidas en resguardo de los intereses, no de los abogados individual y sectorialmente, sino de la comunidad que necesita del concurso de éstos para garantizar el afianzamiento de la justicia, de la que los abogados son auxiliares, motivo principal por el que dicho órgano ha de gobernar la matrícula".

VI.- Ahora bien, en orden a la verificación de los requisitos que hacen a la procedencia de la medida cautelar peticionada, diré que -prima facie- y sin que se requiera certeza en el derecho pretendido, sino una mera verosimilitud de la ilegitimidad, "por existir indicios serios y graves al respecto (art 13 inc. "c" de la ley 26854), los mismos se encuentran suficientemente reunidos, derivando los mismos del texto de la RG 4838 y de la literalidad de sus términos, en muchos casos contrarios a lo expresado por el organismo en su informe circunstanciado.

En efecto, la resolución puesta en crisis, implementa un sistema de información de "planificaciones fiscales" y fue dictada en uso de las atribuciones conferidas al Fisco por el art 7 del decreto 618/97 (incisos 2° y 6°) en cuanto se refieren a la "Inscripción de agentes de información y obligaciones a su cargo" y 6) Creación, actuación y supresión de agentes de retención, percepción e información", sin que dicha genérica redacción, de contenido similar al de la ley 11683 que fuera derogada en este punto, sea suficiente para evitar todo control jurisdiccional de legalidad de la nueva RG puesta en vigencia.

Ello así, pues no se trata de desconocer las legítimas atribuciones que la ley le confiere a la Administración en la tarea de percepción y fiscalización de tributos, sino del control de los medios que a tal fin se implementan, los que no pueden vulnerar derechos y garantías constitucionales de los contribuyentes, que detentan jerarquía superior.

Debe entenderse que la misma Corte Suprema de Justicia de la Nación ha dicho que las normas que la Dirección General Impositiva dicta, en ejercicio de las facultades atribuidas por el art. 7° de la ley 11.683 (actual art. 7°, decr. 618/97), integran el conjunto de disposiciones imperativas que instituyen y regulan la percepción de los impuestos y que, por tanto, muestran la misma





*Poder Judicial de la Nación*  
**JUZGADO FEDERAL DE RIO GALLEGOS**

eficacia que la ley que reglamentan, eficacia que subordinó a que las mismas “respeten su espíritu”, tarea para la cual, y para lograr un amplio debate sobre su validez, deberá garantizarse el acceso a la jurisdicción, así como también evitar que previo a que ello se cumpla, se causen agravios irreparables afectándose la eficacia de la decisión final que se adopte.

Es en esta tarea de control de legalidad que en profundidad deberá efectuar -en primer término- la Administración, pues a ello se encamina el recurso presentado el 18/12/20 - y eventualmente después, el Poder Judicial – es que deberá verificarse la compatibilidad de la norma con los artículos 38.1 y 39.1 de la Ley de 11683, el primero de los cuales sanciona con multa la omisión de presentar las DDJJ informativas previstas en los regímenes de información propia del contribuyente o responsable, o de información de terceros, establecidos mediante resolución general del Organismo, dentro de los plazos establecidos al efecto. Y el segundo hace lo propio con el incumplimiento a los requerimientos dispuestos por la AFIP a presentar las DDJJ informativas -originales o rectificativas- previstas en el artículo agregado a continuación del 38 y las previstas en los regímenes de información, establecidos mediante Resolución General de la AFIP.

De allí entonces, que no pueda afirmarse que el incumplimiento a la apuntada resolución 4838 al encuadrar en las disposiciones citadas y por constituir un nuevo régimen de información, no derive en la aplicación de sanciones de diversa índole, ya que las mismas se encuentran expresamente previstas en las normas antes citadas (multas de distinta graduación, además de otras sanciones accesorias) las que ya se encontrarían en plena vigencia de no admitirse el carácter suspensivo del recurso presentado.

En este punto e íntimamente vinculado con el interés público comprometido que el Fisco acusa, y que derivaría de la imposibilidad de que cumpla eficazmente sus funciones, en caso de suspenderse los efectos de la Resolución cuestionada, diré que los mismos argumentos desplegados en el informe producido son suficientes para descartar tal posibilidad. Ello es así, pues el artículo 35 de la ley 11683 (t.o. en 1998 y sus modificaciones), otorga a la AFIP amplios poderes para verificar en cualquier momento, inclusive respecto de períodos fiscales en curso, por intermedio de sus funcionarios y empleados, el cumplimiento que los obligados o responsables den a las leyes, reglamentos, resoluciones e instrucciones administrativas, fiscalizando la situación de cualquier presunto responsable conforme a los enunciados de los incisos a) a h) de dicha norma.

Por su parte, el artículo 36 y concordantes establece obligaciones para los contribuyentes, responsables y terceros que efectúen registros mediante sistemas de computación de datos. Asimismo, el artículo 107 dispone la obligación para los organismos y entes estatales y privados, incluidos bancos,





*Poder Judicial de la Nación*

## JUZGADO FEDERAL DE RIO GALLEGOS

bolsas y mercados suministrar a la AFIP toda la información puntual o masiva que se les solicite por razones fundadas a fin de prevenir, combatir el fraude, la evasión y la omisión tributaria, etc.

Por lo tanto, con los sistemas de control e información que ya se encuentran en vigencia, y de los que derivan numerosas obligaciones sustanciales y formales de colaboración, no es posible sostener que suspender los efectos de la RG 4838, por un tiempo acotado y hasta que la misma Administración se expida en el trámite que sigue en su sede, atente contra una eficiente gestión tributaria, o se traduzca en una merma en la recaudación, toda vez que el mismo organismo fiscal ha admitido que en nada se vincula la norma con la creación o imposición de nuevos tributos.

VII.- En este punto, y con el solo propósito de merituar la apariencia en el derecho y en la ilegitimidad invocadas, diré que el contenido de la RG impugnada, no guarda estricta correspondencia con la cuestión que fue tratada por la CSJN en el precedente "Suarez Bras" del 10/12/97 (S. 268. XXXII.) dado que en el citado precedente, se trataba de una obligación de información impuesta a los escribanos públicos en su condición de "funcionarios públicos", tratándose además de la exteriorización de un hecho "impositivamente relevante" ya consumado, por lo que el contexto no parece *prima facie* ajustarse estrictamente al de autos.

De esta manera y en cuanto al resguardo al secreto profesional, no parece suficiente que el artículo 8º de la norma prevea que el asesor fiscal que se ampare en el mismo deba notificar al contribuyente tal circunstancia pues, para ello, deberá consignarlo en la misma página web prevista en la resolución; ello más allá de que eventualmente el contribuyente lo releve del secreto profesional para el caso particular o permanentemente, siempre a través del mencionado servicio web.

Por lo tanto, los agravios relacionados con la vulneración del secreto profesional no aparecen suficientemente desvirtuados con este sistema que prevé una simple notificación al contribuyente y posterior incorporación en el sistema, pues esta mera actividad que ya no es privada sino que deberá ser incorporada al sitio web, importa por sí misma, una invasión en la información confidencial existente entre el asesor fiscal y su cliente.

Esta conclusión se encuentra avalada porque el concepto de "planificación fiscal" previsto en los artículos 3 y 4 es muy amplia, como así también lo es el de "ventaja fiscal", comprensiva de "cualquier tipo de beneficio" o "disminución de la materia imponible", pese a que el organismo demandado afirme que las supone lícitas, para seguidamente sostener que se trata de "áreas de riesgo", que debe prevenir y eliminar.

En razón de lo dicho, la afirmación referida a que la planificación fiscal deberá ser informada recién cuando se implemente, no surgiría de la





*Poder Judicial de la Nación*  
**JUZGADO FEDERAL DE RIO GALLEGOS**

norma en trato, ya que ésta incluye a todo “acuerdo, esquema, plan y cualquier otra acción” (art 3) de las que resulten las apuntadas ventajas o beneficios fiscales, por lo que los sujetos obligados, cuya definición también es sumamente amplia, lo serán a partir de cualquier “ayuda, asistencia, consejo, asesoramiento u opinión” que presten durante su actividad regular (conf. art. 6 inc. b), a quienes se les impone de manera “autónoma” dicha obligación (art 7), esto es, en cabeza de cada obligado: tanto contribuyente como asesor fiscal, pues el cumplimiento de uno de ellos no libera al restante.

Por definición la inclusión de cualquier “plan” o “esquema” supone cualquier intento o propósito, a lo que se suma que la definición de “asesor fiscal” contenida en el art 6to, lejos de ser restringida como lo sostiene el Fisco, comprende también las ayudas, consejos u opiniones, por lo que del texto de la resolución no surge que sea necesario que la planificación sea implementada y menos que la ventaja fiscal sea efectivamente obtenida, de allí que, al menos para esta etapa precautoria, la posible vulneración al secreto profesional que ampara la profesión, pueda verse en riesgo.

En efecto, la enumeración contenida en el art 6 inc. b) impone la obligación en trato, no sólo en cabeza del profesional que asesoró, opinó, revisó o finalmente llevó a la práctica la estructura de planificación, siendo éstos tanto los profesionales externos como así también aquellos que trabajen en relación de dependencia para el contribuyente, por lo que a los fines de la verosimilitud del derecho requerida, en orden a la vulneración del secreto profesional, parece suficientemente configurada.

Por último, culminaré este examen en los términos propuestos en anteriores consideraciones, señalando que la obligación que la norma impone de informar todas aquellas planificaciones fiscales que se hubieren implementado desde el 01/01/2019, efectivamente acuerda a la norma carácter retroactivo, y ello -en principio- importa una violación al principio general que sienta el art 7 del Código Civil y Comercial de la Nación, el cual restringe la apuntada retroactividad para toda norma, independientemente que no sean de naturaleza penal o que creen nuevos tributos, obligación que además, tiene como fecha de vencimiento el próximo 29 de enero, lo que justifica la premura y el peligro en la demora como restantes recaudos de procedencia de toda medida cautelar.

Como anteriormente lo dijera, los efectos de no cumplir con la obligación que la RG impone, implica que el contribuyente no acceda a determinados derechos que tiene, tales como certificados (de crédito fiscal) o incorporaciones a registros creados por el organismo; podría alterarse la calificación en el Sistema de Perfil de Riesgo de la AFIP (SIPER), además de impedirse tramitar “otras solicitudes” como de manera general establece el art 13 de la RG; o eventualmente ser pasible de la aplicación de multas o agravantes,





*Poder Judicial de la Nación*

## **JUZGADO FEDERAL DE RIO GALLEGOS**

por lo que evidentemente este régimen modifica la situación existente antes de su dictado, de manera obligatoria y gravosa, aun cuando la demandada entienda lo contrario para justificar tal aplicación retroactiva, lo cual importaría tanto como no admitir el propósito o finalidad para la cual ha sido implementado este nuevo régimen de información.

No es posible soslayar, que la esencia del principio de irretroactividad de la ley tributaria importa la imposibilidad de señalar consecuencias jurídicas o impositivas a actos, hechos o situaciones jurídicas que ya están formalizados y consumados jurídicamente. Sin embargo, es cierto que este principio no es absoluto, pese a lo cual resulta ilustrativa la doctrina que ha sentado el Máximo Tribunal al respecto, en cuanto a que: *"En tesis general, el principio de la no retroactividad no es de la Constitución, sino de la ley. Es una norma de interpretación que deberá ser tenida en cuenta por los jueces en la aplicación de las leyes, pero no liga al Poder Legislativo, que puede derogarla en los casos en que el interés general lo exija. Esta facultad de legislar hacia el pasado no es, sin embargo, ilimitada. El legislador podrá hacer que la ley nueva destruya o modifique un mero interés, una simple facultad o un derecho en expectativa ya existentes; los jueces, investigando la intención de aquél, podrán, a su vez, atribuir a la ley ese mismo efecto. Pero ni el legislador ni el juez pueden, en virtud de una ley nueva o de su interpretación, arrebatar o alterar un derecho patrimonial adquirido al amparo de la legislación anterior. En ese caso, el principio de la no retroactividad deja de ser una simple norma legal para confundirse con el principio constitucional de la inviolabilidad de la propiedad"* (Fallo del 21 de agosto de 1922, *in re: "Don José Horta contra don Ernesto Harguindeguy, sobre consignación de alquileres"*).

Agregaré en la misma línea que vengo sosteniendo, que el artículo 14º de la RG 4838, al contemplar que el incumplimiento dará lugar a las sanciones previstas en la ley 11.683 t.o. en 1998 y modificaciones, no aclara a qué sanción se está refiriendo, colocando al Fisco en la posición de poder aplicar variadas sanciones a la conducta del sujeto obligado de manera discrecional y dependiendo del tipo infraccional que libremente establezca.

Por todo ello, y considerando que a los fines precautorios pretendidos, se encuentran acabadamente reunidos los recaudos que hacen a su procedencia, confundiendo la Administración el interés público comprometido, con un mero interés del organismo fiscal demandado, haré lugar al pedido de suspensión de los efectos del acto administrativo -RG 4838/20- hasta que en sede administrativa se resuelva el recurso intentado por la actora y se encuentre agotada tal instancia, cumpliendo así con la limitación temporal que la ley 26854 impone, en tanto el tiempo de vigencia de la presente, quedará principalmente supeditado a la actuación del organismo demandado







*Poder Judicial de la Nación*  
**JUZGADO FEDERAL DE RIO GALLEGOS**

En cuanto a la contracautela, y dado que no se trata de impedir la percepción de impuestos, que incida negativa ni directamente en la renta fiscal, no advierto daño patrimonial alguno, sino una mera dilación en el ejercicio de la facultad de fiscalización que detenta la demandada, la que además, carece de la posibilidad de generar daños irreparables, dado que la decisión podrá ser fácilmente retrotraída, razón por la que entiendo innecesario fijar una caución real, siendo suficiente la juratoria, la que en razón de la situación sanitaria imperante, podrá ser prestada a través de un escrito en la que los representantes del Consejo asuman la responsabilidad de responder por los eventuales gastos o perjuicios que el dictado de la presente pudiera causar.

Por todo ello, **RESUELVO**:

1.- **HACER LUGAR** a la medida cautelar solicitada por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de Santa Cruz, y en consecuencia suspender con relación a sus matriculados, los efectos de la RG 4838/20 de la AFIP hasta tanto sea resuelto el reclamo administrativo previo y se encuentre agotada la instancia administrativa iniciada.

2.- **IMPONER** caución juratoria en los términos expuestos en la última consideración, la que deberá ser prestada previo a la notificación de la presente.

3.- Atendiendo a la naturaleza del proceso y de la cuestión debatida, sin costas.

Protocolícese y notifíquese.

**JAVIER M. LEAL DE IBARRA**  
**JUEZ FEDERAL SUBROGANTE**



