



Poder Judicial de la Nación

CI

CÉDULA DE NOTIFICACIÓN

21000045872160



TRIBUNAL: CAMARA FEDERAL DE COMODORO RIVADAVIA,
SITO EN 25 DE MAYO N° 401

FECHA DE RECEPCIÓN EN NOTIFICACIONES:

Sr.: FRANCISCO JAVIER GIMENEZ
Domicilio: 20179415748
Tipo de Domicilio: Electrónico
Carácter: Sin Asignación
Observaciones Especiales: Sin Asignación

	670/2021					N	N	N
N° ORDEN	EXpte. N°	ZONA	FUERO	JUZGADO	SECRET.	COPIAS	PERSONAL	OBSERV.

Notifico a Ud. la resolución dictada en los autos:

Incidente N° 2 - ACTOR: CONSEJO PROFESIONAL DE CIENCIAS
ECONOMICAS DE LA PROVINCIA DE TIERRA DEL FUEGO
DEMANDADO: AFIP s/INC APELACION

QUEDA UD DEBIDAMENTE NOTIFICADO

Comodoro Rivadavia, de julio de 2021.



Poder Judicial de la Nación

Fdo.: ANA CECILIA ALVAREZ, SECRETARIA DE CAMARA

Ende.....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

Cámara Federal de Apelaciones de Comodoro Rivadavia

Expte. N°: FCR 670/2021

Comodoro Rivadavia, 26 de julio de 2021.-

Estos autos caratulados **"Incidente N° 2 - ACTOR: CONSEJO PROFESIONAL DE CIENCIAS ECONOMICAS DE LA PROVINCIA DE TIERRA DEL FUEGO DEMANDADO: AFIP s/INC APELACION"**, en trámite ante esta Alzada bajo el N°670/2021, provenientes del Juzgado Federal de Río Grande.

Y CONSIDERANDO:

I.- Que mediante resolución de fecha 21 de abril de 2021, obrante a fs. 102 y sgtes de estas actuaciones digitales, la señora Juez Federal de Río Grande dispuso la suspensión cautelar de los efectos de la Resolución General AFIP NRO. 4838/2020, por el plazo de seis meses sin perjuicio de su ulterior prórroga) a los fines de garantizar el deber-derecho de confidencialidad y el secreto profesional de los integrantes del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Provincia de Tierra del Fuego, debiendo la AFIP abstenerse de exigir la información prevista en la citada normativa, bajo apercibimiento de aplicar sanciones conminatorias en caso de incumplimiento

Impuso que previo a la notificación de la medida dispuesta, la actora prestara contracautela juratoria, en los términos del art. 199 del código de rito, difiriendo la imposición de costas y regulación de honorarios profesionales, para la etapa procesal correspondiente.

II.- En sustento de su decisión, recordó la a quo que en fecha 23 de febrero de 2021 había dictado una medida cautelar interina a instancias del Consejo Profesional accionante, en los términos del artículo 4 inciso 1 de la ley 26.854, suspendiendo en lo que a los profesionales que lo integran respecta, la aplicación, exigencias y consecuencias, de las disposiciones de la Resolución 4838/2020 emitida por la AFIP.

Que luego de ser evacuado el citado informe previo y oído el señor Agente Fiscal, señaló la magistrada de grado, que la Resolución impugnada establece un régimen de información a cargo de los contribuyentes; y que dicha tarea recae directamente sobre los asesores

fiscales intervinientes, en este caso en particular, sobre los integrantes del Consejo Profesional de Contadores de Tierra del Fuego, (conf. art. 6 inc. a y b de la R.G. N° 4838/2020).

Añadió que para abordar los alcances de la medida cautelar de no innovar pretendida, debía recurrirse a las disposiciones contenidas en la ley 26854, entendiéndose que respecto de la sumaria acreditación de que el cumplimiento o ejecución de la norma, ocasionará perjuicios graves de imposible reparación ulterior (inc. a) del art. 13 de la ley 26.854), debía considerarse que el ejercicio de la profesión de contador público se encuentra alcanzado por las normas contenidas en el Código de Ética Unificado (C.E.U.), aprobado en el año 2000 por la Federación Argentina de Consejos de Profesionales de Ciencias Económicas, norma a la que adhirió la actora mediante Resolución de fecha 05 de Agosto del año 2001, que impone el deber de confidencialidad, lealtad y secreto profesional en diversos artículos (arts 28 a 31).

Consideró entonces, que este deber de confidencialidad y secreto profesional al que se deben los contadores para con sus clientes, se vería vulnerado por el mero hecho de tener que comunicar a la AFIP las planificaciones fiscales, merituando el extenso alcance con que éstas han sido definidas, lo que ocasionaría los apuntados perjuicios graves e irreparables.

En cuanto a las exigencias contenidas en el art 13 incisos b) y c) de la ley 26854 (verosimilitud del derecho invocado y de la ilegitimidad del acto) entendió que el intento de la AFIP para acceder a meros planes y esquemas de planificación, como directriz enmarcada en una presunción de desconfianza, importaría desnaturalizar el vínculo existente y natural establecido entre el contador y su cliente, a la luz de todo un plexo normativo que va en otra dirección.

Finalmente en orden a la no afectación del interés público comprometido (art 13 inc. d y e) ley 26854), atendiendo al carácter "informativo" de la declaración que se exige, no encontró vulnerado el mismo, ni que a través de este mecanismo se obtenga un mejor





Poder Judicial de la Nación

Cámara Federal de Apelaciones de Comodoro Rivadavia

Expte. N°: FCR 670/2021

funcionamiento del sistema tributario, en el entendimiento de que el Estado Nacional dispondría de un aparato lo suficientemente capaz para obtener la información requerida, a través de otros canales existentes en los departamentos que componen las distintas áreas fiscales.

III.- Los agravios expresados por las representantes de la AFIP contra esa decisión, refieren en primer término a la ausencia de legitimación activa del Consejo Profesional accionante, debido a la naturaleza del derecho que pretende defender, el que resultaría de contenido formal, individual y no homogéneo.

Seguidamente acusan un indebido adelanto de jurisdicción, que entorpecería las funciones del organismo tributario; destacan la identidad de la medida cautelar con el objeto principal, lo que la tornaría improcedente; para luego sostener la ausencia de los requisitos exigibles para la viabilidad de la medida, por ausencia de perjuicio grave e irreparable, frente a un acto administrativo que goza de presunción de legitimidad.

Resulta a su criterio evidente, la ausencia de verosimilitud del derecho, en tanto la RG 4838/20 bajo examen, constituiría un simple deber de información que no constituye un gravamen tributario, sino una cuestión que obedece a políticas públicas, que integran las facultades discrecionales del organismo recaudador, a cuyo cargo se encuentra su implementación.

Afirman que la suspensión cautelar dictada afecta las actividades de fiscalización a cargo del organismo, pues la información requerida tiende a facilitar la determinación y percepción de los gravámenes, posibilitando que el organismo recaudador se provea de los elementos suficientes como para establecer si debe o no incoar los trámites previstos en los arts. 23 a 25 de la ley 11.683.

Culmina sus críticas, cuestionando la caución juratoria impuesta por insuficiente y encontrarse fuera de los parámetros establecidos en el art 10 de la ley 26854.

IV.- Los agravios vertidos por la accionada fueron refutados con el conteste agregado a fs.

125/133, pieza mediante la cual, la actora propició la inadmisibilidad del recurso, sosteniendo su legitimación activa para peticionar en defensa de los intereses de sus matriculados, así como la confirmación de la cautelar dictada hasta tanto se obtenga pronunciamiento definitivo, conforme los argumentos que esgrime y a los que remitiremos por razones de brevedad.

Evacuada la vista del Ministerio Público Fiscal mediante el dictamen digitalizado a fs. 137 - en el cual propició la confirmación del resolutorio puesto en crisis - fueron los autos llamados al Acuerdo del Tribunal (fs. 138).

V.- Que con prelación al tratamiento de la medida precautoria recurrida, resulta menester señalar, que en atención a reiterada y uniforme jurisprudencia del Alto Tribunal, los jueces no están obligados a seguir y dar tratamiento a todas y cada una de las argumentaciones que se le presentan, ni a examinar la totalidad de las probanzas aportadas a la causa, sino a abordar aquellas cuestiones y analizar los elementos arrojados que resulten relevantes y conducentes para dirimir el conflicto y que bastan para dar sustento a un pronunciamiento válido (CSJN, Fallos 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 291:390; 297:140; 301:970).

VI.- Que aclarado ello, y en atención al modo en que quedaron establecidas las posiciones de las partes, corresponde analizar en primer lugar- el planteo de falta de legitimación activa opuesta por la Administración Federal de Ingresos Públicos.

En tal sentido, estimamos pertinente recordar que con la interposición de la presente acción, el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Provincia de Tierra del Fuego, impetró como acción principal, la nulidad, en los términos del artículo 24, inciso a) de la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos, de la Resolución de la AFIP identificada como RESOL-2021-3-E-AFIP de fecha 01 de febrero de 2021, mediante la que se desestimó el reclamo administrativo previamente intentado por su parte contra la Resolución General AFIP N° 4838/2020. Ello, en el entendimiento que dicha normativa



Poder Judicial de la Nación

Cámara Federal de Apelaciones de Comodoro Rivadavia

Expte. N°: FCR 670/2021

establece un Régimen de Información de Planificaciones Fiscales - que considera antijurídico - erigiendo como sujetos obligados a informar, a los contadores como "asesores fiscales", conminándolos con sanciones y condicionando el ejercicio de su profesión.

Hasta tanto se resuelva dicha pretensión principal, instaron el dictado de una medida cautelar para suspender los efectos de la citada Resolución General, la que fuera favorablemente acogida en la instancia precedente y habilita esta instancia revisora.

Precisados de esta manera los términos de la pretensión de inicio, y para referirnos a la legitimación para peticionar - calidad que es desconocida por la demandada, pues considera que se tratan de intereses individuales, no homogéneos y cuya tutela podría ser únicamente asumida de manera particular - debemos recurrir a las disposiciones de la ley Nro. 191 que regula el ejercicio de las Profesiones en Ciencias Económicas en todo el territorio de la Provincia de Tierra del Fuego y crea el Consejo Profesional accionante; norma que enumera entre sus funciones y atribuciones en los artículos 38 y 39, además de la de crear y llevar las matrículas correspondientes a las profesiones que reglamenta; las de: "h) velar por el cumplimiento de las normas éticas y arancelarias vigentes para el ejercicio de las profesiones en Ciencias Económicas aplicando las correcciones y sanciones disciplinarias por su transgresión; i) dictar normas técnicas a que deberán ajustarse los matriculados y establecer el régimen de incompatibilidades para su actividad profesional; ... k) asesorar a la Administración Pública en el cumplimiento de las disposiciones que se relacionan con la profesión...; ll) ejercer la representación técnica, moral y gremial de los profesionales matriculados y defender el prestigio de las profesiones en Ciencias Económicas; m) ejercer todas las otras funciones que tienden a jerarquizar, estimular y defender la profesión y amparar su dignidad, evitando que sea vulnerada tanto en lo colectivo como en lo individual, arbitrando, en su caso, las acciones pertinentes para hacer efectiva la protección

de las profesiones de Ciencias Económicas y de sus matriculados”.

En este contexto, dable es destacar que las atribuciones conferidas a los Consejos Profesionales, derivan de la previsión contenida en el art 1 de la ley nacional Nro.20.488, en virtud de la cual “En todo el territorio de la Nación, el ejercicio de las profesiones de Licenciado en Economía, Contador Público, Licenciado en Administración, Actuario y sus equivalentes, queda sujeto a lo que prescribe la presente ley...Para tales efectos, es obligatoria la inscripción en las respectivas matrículas de los Consejos Profesionales del país conforme la jurisdicción en que se desarrolle su ejercicio”.

La misma normativa delega e impone a los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, “a) Dar cumplimiento a las disposiciones de la presente ley y otras relacionadas con el ejercicio profesional, y sus respectivas reglamentaciones...d) Velar para que sus miembros actúen con un cabal concepto de lealtad hacia la Patria, cumpliendo con la Constitución y las leyes.; e) Cuidar que se cumplan los principios de ética que rigen el ejercicio profesional de ciencias económicas; f) Ordenar, dentro de sus facultades, el ejercicio profesional de ciencias económicas ... y j) Aplicar las correcciones disciplinarias por violación a los códigos de ética y los aranceles”, entre otras (art 21)

Del plexo normativo mencionado, se desprende que el Consejo 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 matriculados, en cuanto haga a esa profesión, 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 esa actividad y oficio, facilitando que éstos 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, recordando que la





Poder Judicial de la Nación

Cámara Federal de Apelaciones de Comodoro Rivadavia

Expte. N°: FCR 670/2021

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

A la luz de dichos parámetros, se evidencia legitimación suficiente en la actora para instar 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, cuestión que, como integrante del planteo de fondo, excede este tratamiento provisorio y cautelar.

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 atribuido.

En efecto, el agravio a los aspectos antes señalados resulta común y homogéneo para todos los matriculados que el Consejo nuclea; intereses que puede representar por encontrarse íntimamente vinculados al ejercicio profesional, sin que ellos sean de contenido meramente patrimonial e individual, 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 mayores reparos, 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 (para pretender la inaplicabilidad de ciertas normas tributarias a sus colegiados). Sostuvo, al hacer suyo el dictamen de la Procuradora Fiscal que, "...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 estaduales 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".

Similares características -vinculadas al control del ejercicio de la profesión y cometido público encomendado- se advierten en el caso de los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, sin cuya matriculación no es posible el ejercicio de la profesión y a cuyas normas éticas, los contadores se encuentran compelidos, e incluso sometidos a los Tribunales de Etica y





Poder Judicial de la Nación

Cámara Federal de Apelaciones de Comodoro Rivadavia

Expte. N°: FCR 670/2021

Disciplina (art 36 y 60 y sgtes de la ley 191) , contando cesas entidades con atribuciones para el adecuado ejercicio de sus incumbencias, y con la consecuente representación para su protección jurisdiccional, razones éstas que nos convencen del rechazo de la primera crítica vertida por la recurrente.

VII.- Ahora bien, en orden a la verificación de los requisitos que hacen a la procedencia de la medida cautelar peticionada, diremos 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 del texto de la RG 4838 y de la literalidad de sus términos, referidos en este caso - y acorde a los argumentos que han sido empleados para admitir la medida cautelar en la instancia precedente - a la posible vulneración del secreto o confidencialidad, que se impone -como se verá- para el ejercicio profesional.

En efecto, mencionaremos brevemente que la R.G. 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 desconocer entonces, 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, 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 aptitud que la ley que reglamentan; atributo que sin embargo, subordinó a que las mismas "respeten su espíritu", tarea para la cual, debe

permitirse el ejercicio del control de legalidad, así como también evitar que previo a que el mismo se cumpla, se causen agravios irreparables afectándose la eficacia de la decisión final que se adopte.

De esta forma, la medida suspensiva se dirige contra la RG AFIP 4838/2020, a través de la cual se implementó el ya mencionado 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 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





Poder Judicial de la Nación

Cámara Federal de Apelaciones de Comodoro Rivadavia

Expte. N°: FCR 670/2021

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 atacada, y en cuanto al resguardo del **secreto profesional**, no parece suficiente que el artículo 8° 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 inexistente vulneración del secreto profesional, no aparecen suficientemente desvirtuados considerando el sistema previsto en la Resolución, que prevé una simple notificación al contribuyente y posterior incorporación en el sistema de la novedad a través de la “Solapa” de “Secreto profesional”, pues esta mera actividad -que ya deja de ser privada pues 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 amplio, 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, generando sobre ellas un manto de sospecha.

Resulta entonces, que la planificación fiscal que deberá ser informada, incluye 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, 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, como así tampoco que ésta pudiera ser ilícita, de allí que, al menos para esta etapa precautoria, la posible vulneración al secreto profesional que ampara la profesión que nuclea la actora, 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 y en orden a la vulneración del secreto profesional, parece suficientemente configurada.

VIII.- A la luz de las consideraciones efectuadas, estimamos prima facie -en el marco cognoscitivo propio de este tipo de incidencias- que se encuentran





Poder Judicial de la Nación

Cámara Federal de Apelaciones de Comodoro Rivadavia

Expte. N°: FCR 670/2021

acreditados los recaudos que autorizan a la confirmación de lo decidido.

Retomando la imperatividad del secreto que el ejercicio profesional impone, y habiendo ya sentado que los Consejos Profesionales deben velar por el cumplimiento de las normas éticas que caracterizan a la profesión (dentro de las cuales se enmarca el deber de confidencialidad), se debe valorar que la descentralización de estas funciones operada a través de la ley 20.488, permite que cada Consejo Profesional dicte en su jurisdicción el Código de Ética respectivo, sin perjuicio de que ya se ha avanzado hacia el Código de Ética Unificado - que ha valorado la juez de grado - y que fuera aprobado por la Federación Argentina de Consejos de Profesionales de Ciencias Económicas en el año 2000 y al que expresamente adhirió el Consejo de Tierra del Fuego a partir del 5 de agosto del año 2001.

El artículo 3 del citado cuerpo normativo dispone que "Los profesionales deben respetar las disposiciones legales y reglamentarias aplicables como consecuencia del ejercicio de la profesión. Igualmente, deben acatar las normas técnicas vigentes, y demás resoluciones del Consejo Profesional", destacando así la imperatividad de sus disposiciones y consagración del principio de legalidad.

Específicamente el Capítulo VI regula el "secreto profesional" en los siguientes términos: "La relación entre profesionales y clientes debe desarrollarse dentro de la más absoluta reserva, respetando la confidencialidad de la información acerca de los asuntos de los clientes o empleadores adquirida en el curso de sus servicios profesionales" (art 28)

Ello es así, pues la información con la que trabaja el profesional en Ciencias Económicas respecto de su cliente (sea de índole contable, fiscal, laboral, patrimonial, personal, etc.), es información sensible, cuyo conocimiento por terceros no autorizados y ajenos al mismo, pueden traer aparejadas consecuencias no deseadas en el giro comercial o personal. Dicha obligación, que se extiende aún después de finalizada la relación entre

el profesional y el cliente o empleador (art 29) y a sus colaboradores (art 30), hace a la esencia de la relación que el profesional debe mantener con su asesorado, sobre todo cuando se trata de planes, proyectos, propósitos o -en los términos empleados por la R.G. meras "planificaciones".

Si bien es cierto que el profesional puede develar el secreto, "exclusivamente ante quienes tenga que hacerlo y en sus justos y restringidos límites", incluyendo esa excepción cuando exista un "imperativo legal" o se trate de la comisión de un ilícito, lo que aquí corresponde establecer, es si -a los fines precautorios pretendidos- la resolución impugnada avanza empleando el escudo de ese imperativo legal, desnaturalizando una de las características esenciales de la profesión contable, debiendo a tal fin destacarse que la obligación puesta en cabeza del contribuyente subsiste, por lo que la obligación adicional y directa impuesta al profesional parecería excesiva.

En casos como el de autos, no puede dejar de confrontarse la irreversibilidad del daño que pueda causarse al interés privado, con aquél que pueden sufrir los intereses generales, a los fines de equilibrar provisionalmente tales intereses encontrados, dado que medidas como la aquí recurrida, permiten enjuiciar la corrección del acto, antes de que su ejecución haga inútil el resultado del planteo (conf. Parada, R., "DERECHO ADMINISTRATIVO", T. I, 7ª edición, Madrid, 1995, p. 174; Chinchilla Marín, C., "LA TUTELA CAUTELAR EN LA NUEVA JUSTICIA ADMINISTRATIVA", Madrid, Civitas, 1994, p. 29).

Concluiremos de tal manera, en que los requisitos del peligro en la demora y daño irreversible, aparecen como suficientemente acreditados.

IX.- Por lo demás, cabe señalar que no resulta óbice del temperamento propuesto, el hecho de que, como consecuencia directa de la presunción de legitimidad o legalidad de que están investidos los actos administrativos, éstos tienen fuerza ejecutoria, en tanto el artículo 12, in fine, de la ley 19.549, habilita a suspender la ejecución de un acto por razones de interés





Poder Judicial de la Nación

Cámara Federal de Apelaciones de Comodoro Rivadavia

Expte. N°: FCR 670/2021

público, o para evitar perjuicios graves al interesado, o cuando se alegare fundadamente una nulidad absoluta.

Esto último, reviste trascendental importancia, en tanto no es necesario acreditar la nulidad manifiesta del acto -o su inconstitucionalidad- pues resulta suficiente realizar una alegación fundada de nulidad -tal y como ocurre en el caso de autos- y que sea posible vislumbrar lo que la doctrina ha denominado como la verosimilitud de la irregularidad (conf. Agustín Gordillo, TRATADO DE DERECHO ADMINISTRATIVO Y OBRAS SELECTAS, Tomo 3, El acto administrativo, 10° edición, Buenos Aires, Fundación de Derecho Administrativo, 2011, p. V-48).

Este confronte constitucional, que en profundidad deberá efectuarse al sentenciar (oportunidad en la que deberá verificarse la compatibilidad de la norma con los principios constitucionales que imperan en materia tributaria) debe en esta instancia limitarse al examen de los recaudos de procedencia de las medidas cautelares, las que están subordinadas a una estricta apreciación de los requisitos de su admisión.

Reiteraremos que su procedencia se encuentra determinada por la existencia de cuestionamientos sobre bases prima facie verosímiles, acerca de la ilegitimidad del acto atacado (CSJN, Fallos 250:154; 251:336; 307:1702), debiendo advertirse la existencia de un daño inminente y grave, como consecuencia de actos que lucen en apariencia arbitrarios (CSJN, Fallo del 25/2/92, Recurso de Hecho en autos "Asociación Personal Superior SEGBA C/ Ministerio de Trabajo"), para cuya valoración no es menester un examen de la certeza del derecho invocado, sino una suficiente apariencia de verosimilitud en el planteo del impugnante, acorde con la naturaleza, contenido y alcances del acto en cuestión (CSJN, Fallo del 15/2/94, in re "Obra Social de docentes particulares c/ Pcia. de Córdoba"; ídem, LL 1995-D, 199).

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 mantenerse la suspensión de los efectos de la resolución cuestionada, nos lleva a

considerar que 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 registraciones mediante sistemas de computación de datos. Asimismo, el artículo 107 dispone la obligación para los organismos y entes estatales y privados, incluidos bancos, 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 de seis meses, 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.

X.- Por esta misma razón, tratándose de un sistema de información, no se advierten motivos valederos para considerar insuficiente y modificar la caución juratoria por una real, en la forma en que lo propone la recurrente, dado que no se vislumbran perjuicios económicos que pudieran ocasionarse al Fisco durante su vigencia, más allá de la solvencia que debe reconocerse a la entidad accionante para cubrirlos en caso de que eventualmente los mismos pudieran generarse (art 200 inc 1 del CPCCN).





Poder Judicial de la Nación

Cámara Federal de Apelaciones de Comodoro Rivadavia

Expte. N°: FCR 670/2021

En virtud de las consideraciones antes expuestas, el Tribunal RESUELVE:

1.- CONFIRMAR en todos sus términos la resolución de fs. 102 y sgtes venida en grado de apelación y en cuanto hace lugar a la medida cautelar de no innovar solicitada por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Provincia de Tierra del Fuego, contra la RG 4838/20 de la AFIP.

2.- DIFERIR la imposición de costas y regulación de honorarios profesionales hasta tanto sean impuestos y fijados en la instancia precedente.

La Dra. Hebe L. Corchuelo de Huberman no suscribe la presente por encontrarse en uso de licencia.

Protocolícese, notifíquese, publíquese y devuélvase.

JAVIER M. LEAL DE IBARRA

ALDO E. SUÁREZ

