

**ACCIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD
MEDIDA CAUTELAR**

SR. JUEZ:

[] abogado inscripto al T° [] F° [] CSJN, en carácter de Presidente [] (en adelante []) y actuando como patrocinante con domicilio electrónico: CUIT: [], conjuntamente con los Dres. [] [], abogada, inscripta al T° [] F° [] CSJN, domicilio electrónico: CUIT N° [], [], abogado, inscripto al T° [] F° [] CSJN domicilio electrónico: [] y [] [], abogado, inscripto al T° [] F° [] constituyendo domicilio a los efectos legales en [] la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, y en electrónico: Casilla virtual: Usuario: [], email: [], a V.S. digo:

I.- PERSONERÍA.

Que, como se acredita con las copias certificadas (que se acompañan) del Acta de la Asamblea electiva de la Junta de Gobierno de la Federación Argentina de Colegios de Abogados, realizada el 13 de diciembre de 2019, he sido designado Presidente [] para el período 2019-2021.

Que, del Estatuto de la F.A.C.A. (cuya copia se acompaña) surge que la Junta de Gobierno junto a la Mesa Directiva son los órganos de decisión y ejecución de las políticas y acciones de la Abogacía Argentina.

En la reunión de Mesa Directiva Extraordinaria de la F.A.C.A. celebrada en la Ciudad de Buenos Aires el 18 de diciembre del 2020 siguiendo instrucciones de la Junta de Gobierno de la F.A.C.A. se decidió implementar las acciones legales pertinentes contra la Resolución General

de la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) 4838/2020 (b.o. 20/10/2020) (se acompaña copia del acta).

II.- OBJETO.

Que, vengo por el presente a promover acción de inconstitucionalidad contra la Administración Federal de Ingresos Públicos – Dirección General Impositiva (AFIP- DGI) con domicilio en calle Hipólito Irigoyen n° 370 de la CABA, a los efectos de que se declare la inconstitucionalidad e inaplicabilidad de la Resolución General AFIP n° 4838/20 (en adelante la RG AFIP o la RG) en tanto establece un Régimen de Información de Planificaciones Fiscales (carga pública) sin ley, erigiendo como sujetos obligados a informar a las y los abogadas/os asesores fiscales, conminándolos con sanciones y condicionando el ejercicio profesional.

Que, asimismo, y tal como fundamentaré en el presente, vengo a promover el dictado de una medida cautelar de no innovar para que se ordene a la AFIP-DGI que se abstenga -mientras se sustancie este proceso y hasta que medie el dictado de sentencia firme y definitiva- de aplicar la RG 4838/20 respecto de las abogadas y los abogados en el ejercicio profesional.

Todo con expresa imposición de costas a la demandada, en base a los hechos y procedencia jurídica que se pasará a exponer.

III.- HECHOS.

La demandada AFIP dictó un acto administrativo de alcance general por medio de la RG 4838, publicada en el BO el 20/10/2020 y vigente desde esa fecha, que implementa un Régimen de Información de Planificaciones Fiscales (IPF), determina los sujetos obligados, los requisitos, plazos y condiciones que se deberán cumplir a tal efecto. Regula y exige una obligación de hacer, en efecto, una carga pública.

Para su dictado invoca en sus considerandos el Decreto 618/97, art. 7 y por ello encuadra la RG como “reglamentaria” si bien no indica ley

alguna a reglamentar (claramente porque no la hay). Dicha norma dispone: *“Art. 7: El Administrador Federal estará facultado para impartir normas generales obligatorias para los responsables y terceros, en las materias en que las leyes autorizan a la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS a reglamentar la situación de aquellos frente a la Administración. Las citadas normas entrarán en vigor desde la fecha de su publicación en el Boletín Oficial, salvo que ellas determinen una fecha posterior, y regirán mientras no sean modificadas por el propio Administrador Federal o por el MINISTERIO DE ECONOMIA Y OBRAS Y SERVICIOS PUBLICOS”* (lo subrayado pertenece al presente e indica a las claras que sólo puede dictar una RG reglamentaria si hay una ley expresa que le autoriza a ello a la AFIP).

Asimismo, y también en los considerandos, dice encontrarse *“plenamente facultada para fijar las herramientas, dictar las normas necesarias y requerir toda clase de datos, informes y antecedentes con trascendencia tributaria internacional”* (no invoca dicha facultad para la planificación fiscal nacional que exige) *“por el artículo 35 de la ley 11.683 t.o. 1998 y modificaciones”* si bien no indica el inciso de dicha norma la que es de enorme extensión y cada uno de sus incisos abarca supuestos autónomos (no lo dice porque se escuda seguramente en la generalidad puesto que ninguno de los incisos de dicha norma le da esa facultad y en la especialidad se encuentra aún con mayor dificultad para ese dislate).

Sin embargo, dicho artículo no le confiere a la AFIP semejante facultad. La transcripción de la norma corrobora lo afirmado: ARTICULO 35: *“La ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS tendrá 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. En el desempeño de esa función la ADMINISTRACION FEDERAL podrá:

“a) Citar al firmante de la declaración jurada, al presunto contribuyente o responsable, o a cualquier tercero que a juicio de la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS tenga conocimiento de las negociaciones u operaciones de aquéllos, para contestar o informar verbalmente o por escrito, según ésta estime conveniente, y dentro de un plazo que se fijará prudencialmente en atención al lugar del domicilio del citado, todas las preguntas o requerimientos que se les hagan sobre las rentas, ingresos, egresos y, en general, sobre las circunstancias y operaciones que a juicio de la ADMINISTRACION FEDERAL estén vinculadas al hecho imponible previsto por las leyes respectivas.

“b) Exigir de los responsables o terceros la presentación de todos los comprobantes y justificativos que se refieran al hecho precedentemente señalado.

“c) Inspeccionar los libros, anotaciones, papeles y documentos de responsables o terceros, que puedan registrar o comprobar las negociaciones y operaciones que se juzguen vinculadas a los datos que contengan o deban contener las declaraciones juradas. La inspección a que se alude podrá efectuarse aún concomitantemente con la realización y ejecución de los actos u operaciones que interesen a la fiscalización.

“Cuando se responda verbalmente a los requerimientos previstos en el inciso a) o cuando se examinen libros, papeles, etcétera, se dejará constancia en actas de la existencia e individualización de los elementos exhibidos, así como de las manifestaciones verbales de los fiscalizados. Dichas actas, que extenderán los funcionarios y empleados de la Administración Federal de Ingresos Públicos, sean o no firmadas por el interesado, harán plena fe mientras no se pruebe su falsedad.

“d) Requerir por medio del Administrador Federal y demás funcionarios especialmente autorizados para estos fines por la

ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS, el auxilio inmediato de la fuerza pública cuando tropezasen con inconvenientes en el desempeño de sus funciones, cuando dicho auxilio fuera menester para hacer comparecer a los responsables y terceros o cuando fuera necesario para la ejecución de las órdenes de allanamiento.

“Dicho auxilio deberá acordarse sin demora, bajo la exclusiva responsabilidad del funcionario que lo haya requerido, y, en su defecto, el funcionario o empleado policial responsable de la negativa u omisión incurrirá en la pena establecida por el Código Penal.

“e) Recabar por medio del Administrador Federal y demás funcionarios autorizados por la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS, orden de allanamiento al juez nacional que corresponda, debiendo especificarse en la solicitud el lugar y oportunidad en que habrá de practicarse. Deberán ser despachadas por el juez, dentro de las veinticuatro (24) horas, habilitando días y horas, si fuera solicitado. En la ejecución de las mismas serán de aplicación los artículos 224, siguientes y concordantes del Código Procesal Penal de la Nación.

“f) Clausurar preventivamente un establecimiento, cuando el funcionario autorizado por la Administración Federal de Ingresos Públicos, constatare que se han configurado dos (2) o más de los hechos u omisiones previstos en el artículo 40 de esta ley y concurrentemente exista un grave perjuicio o el responsable registre antecedentes por haber cometido la misma infracción en un período no superior a dos (2) años desde que se detectó la anterior, siempre que se cuente con resolución condenatoria y aun cuando esta última no haya quedado firme.

“g) Autorizar, mediante orden de juez administrativo, a sus funcionarios a que actúen en el ejercicio de sus facultades, como compradores de bienes o locatarios de obras o servicios y constaten el cumplimiento, por parte de los vendedores o locadores, de la obligación de emitir y entregar facturas y comprobantes equivalentes con los que

documenten las respectivas operaciones, en los términos y con las formalidades que exige la Administración Federal de Ingresos Públicos. La orden del juez administrativo deberá estar fundada en los antecedentes fiscales que respecto de los vendedores y locadores obren en la citada Administración Federal de Ingresos Públicos.

“Una vez que los funcionarios habilitados se identifiquen como tales al contribuyente o responsable, de no haberse consumido los bienes o servicios adquiridos, se procederá a anular la operación y, en su caso, la factura o documento emitido. De no ser posible la eliminación de dichos comprobantes, se emitirá la pertinente nota de crédito.

“La constatación que efectúen los funcionarios deberá revestir las formalidades previstas en el segundo párrafo del inciso c) precedente y en el artículo 41 y, en su caso, servirán de base para la aplicación de las sanciones previstas en el artículo 40 y, de corresponder, lo estipulado en el inciso anterior.

“h) La Administración Federal de Ingresos Públicos podrá disponer medidas preventivas tendientes a evitar la consumación de maniobras de evasión tributaria, tanto sobre la condición de inscriptos de los contribuyentes y responsables, así como respecto de la autorización para la emisión de comprobantes y la habilidad de dichos documentos para otorgar créditos fiscales a terceros o sobre su idoneidad para respaldar deducciones tributarias y en lo relativo a la realización de determinados actos económicos y sus consecuencias tributarias. El contribuyente o responsable podrá plantear su disconformidad ante el organismo recaudador. El reclamo tramitará con efecto devolutivo, salvo en el caso de suspensión de la condición de inscripto en cuyo caso tendrá ambos efectos. El reclamo deberá ser resuelto en el plazo de cinco (5) días. La decisión que se adopte revestirá el carácter de definitiva pudiendo sólo impugnarse por la vía prevista en el artículo 23 de la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos 19.549.”

La RG define qué se entiende por planificación fiscal nacional (art. 3) e internacional (art.4). Así, establece que la planificación fiscal es todo acuerdo, esquema, plan y cualquier otra acción de la que resulte una ventaja fiscal, una disminución de la materia imponible o cualquier otro tipo de beneficio a 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 (nacional) y a una o más jurisdicciones del exterior (internacional), considerando la existencia de planificación fiscal internacional en los casos que la RG menciona en dicho artículo y en el caso planificaciones fiscales nacionales las que se encuentren contempladas en el micrositio “Régimen de Información de Planificaciones Fiscales” disponible en el sitio “web” del Organismo (a la fecha aún no publicado). Y establece lo que constituye una planificación fiscal a informar a la manera de catálogo autodelegándose, en forma eterna y sin certidumbre alguna, dicha facultad. También define lo que debe considerarse como ventaja fiscal asimilando tal supuesto incluso a *“la falta de declaración por parte de los contribuyentes de los regímenes de información establecidos por esta Administración Federal”*.

Instituye, sin ley, a los sujetos obligados (art. 6) en los contribuyentes y en los “Asesores fiscales” indicando al respecto: *“b) Asesores Fiscales: 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.*

“Asimismo, los asesores fiscales serán responsables de cumplir con el régimen de información cuando otros asesores fiscales vinculados, asociados y/o conectados directa o indirectamente implementen una planificación fiscal comprendida en los términos de la presente resolución general, independientemente de la jurisdicción donde se encuentre radicado,

constituido o domiciliado el asesor fiscal vinculado, asociado y/o conectado directa o indirectamente”.

En efecto, la RG dictada alcanza en forma expresa al ejercicio profesional de la abogacía puesto que una de las funciones esenciales a prestar por las abogadas y abogados es el asesoramiento jurídico en todas las ramas del derecho entre ellas en materia tributaria o fiscal. Así el DRAE (<https://dle.rae.es/asesor>) define: “*asesor, ra. Del lat. assessor, -ōris, der. de assidēre 'asistir, ayudar'. 1. adj. Que asesora. U. t. c. s. 2. adj. Dicho de un letrado: Que, por razón de oficio, debe aconsejar o ilustrar con su dictamen a un juez lego*”. Y así se inmiscuye en el ejercicio de la abogacía sin ley y la afecta tal como se desarrolla en la presente.

La norma también agrega que es una obligación autónoma de cada uno de los sujetos obligados.

En relación con el deber de informar, aclara la RG que cuando el asesor fiscal se ampare en el secreto profesional, deberá notificar al contribuyente de tal circunstancia a través de la página web de la AFIP. No obstante, indica que el contribuyente podrá relevarlo del secreto profesional para el caso particular o permanente, a través del mismo servicio web. En efecto dispone: “*Sin perjuicio de ello, el contribuyente podrá relevar al asesor fiscal del secreto profesional para el caso particular o permanentemente, a través del mencionado servicio*”.

Si bien establece su vigencia a partir del día de su publicación en el Boletín Oficial (lo fue el 20/10/20) regula su aplicación retroactiva al disponer en el marco de dicho régimen de información aquellas planificaciones fiscales que hayan sido implementadas desde el 1/1/2019 hasta el 20/10/2020 o que hubiesen sido implementadas con anterioridad al 1/1/2019 debiendo ser informadas hasta el 29/1/2021 (art. 10). Dicha retroactividad se encuentra en pugna con la propia norma que invoca para su dictado y en la que se encuadra (art. 7 del Dec. 618/97 que dispone su

aplicación sólo desde el día de su aplicación o a futuro de toda resolución general reglamentaria).

Condiciona el ejercicio de derechos de los sujetos obligados (contribuyentes y asesores fiscales) al cumplimiento de la norma. Establece que el cumplimiento del régimen establecido por la RG será requisito para la tramitación de solicitudes que efectúen los sujetos obligados para registros implementados por la AFIP, para la obtención de certificados de crédito fiscal y/o constancias de situación impositiva y previsión, entre otras (art. 13) a la manera de una verdadera extorsión normada.

El acto de alcance general dictado por la demandada “sin ley” tipifica supuestos que conllevan verdaderas sanciones impropias en cabeza de los sujetos obligados al disponer que su incumplimiento provocará que contribuyentes y asesores fiscales tengan una categoría de Sistema de Percepción de Riesgo (SIPER) superior y por ello con mayor riesgo de ser fiscalizados con todo lo que ello implica. Y tipifica como infracción su incumplimiento que generará que puedan ser aplicadas las sanciones previstas en la ley de procedimiento tributario (art. 14), estableciendo incluso la tipificación de un supuesto de “agravamiento” de las sanciones de la ley 11683, por la falta de cumplimiento de esta RG (art. 15).

Regula asimismo los plazos para informar (art. 9), su contenido u objeto (art. 11) y, de su lectura, se colige la excesividad del régimen y el alto costo para el sujeto obligado a informar, sin reparación alguna tratándose de funciones propias del fisco delegadas en cabeza de los particulares y, en este caso, de terceros, las y los asesores fiscales. En efecto la norma indica que el suministro debe ser “*exhaustivo*”, “*un análisis pormenorizado de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables, incluso de la normativa extranjera*”. Indica además la forma de la presentación (art. 12).

Asimismo, sin ley, se libera del secreto fiscal previsto por el art. 101 de la ley 11683 al indicar que: “*Los datos relativos a una planificación*

fiscal recabados por aplicación del presente régimen podrán ser objeto de intercambio de información con las jurisdicciones con las cuales el país tenga vigentes instrumentos para el intercambio de información” (art. 17).

Seguramente esta RG tomó como fuente una de las Directivas BEPS (la 12), si bien ni siquiera alude a ella. Cada vez más los organismos internacionales como la OCDE o la ONU recomiendan para la legislación nacional la adopción de medidas de transparencia fiscal (por ejemplo, en materia de manipulación de bases imponibles, actualmente BEPS -del inglés “*Base Erosion and Profits Shifting*”, en español “*erosión de la base imponible y la transferencia de beneficios*”). Las acciones o directivas BEPS¹ de la OCDE (son 15) han sido ideadas por los líderes del G20 y tienden a luchar contra esquemas o prácticas tributarias que se consideran abusivas a nivel internacional con la idea de la adopción de las mismas en los derechos internos.

La acción o directiva BEPS 12 consiste en “*Exigir a los contribuyentes que revelen sus mecanismos de planificación fiscal agresiva*”. Tiene su correlato en la directiva UE 2018/822 acotada al intercambio automático y obligatorio de información en el ámbito de la fiscalidad en relación con los mecanismos transfronterizos. Ahora bien, la RG en jaque excede el ámbito en el que se enmarca puesto que este se refiere exclusivamente a la “*planificación fiscal agresiva*” y no a toda planificación fiscal como regula la norma local. Ello la torna en irrazonable (art. 28 CN) incluso si la invocara. Por otra parte, la propia OCDE señala que: «*Algunas estrategias de planificación impositiva de BEPS podrían ser ilegales, pero la mayoría no lo son. Las disposiciones de BEPS se benefician habitualmente*

¹ Tal como se adelantó, “*BEPS hace referencia a la erosión de la base imponible y al traslado de beneficios propiciados por la existencia de lagunas o mecanismos no deseados entre los distintos sistemas impositivos nacionales de los que pueden servirse las empresas multinacionales (EMN), con el fin de hacer “desaparecer” beneficios a efectos fiscales, o bien de trasladar beneficios hacia ubicaciones donde existe escasa o nula actividad real, si bien goza de una débil imposición, derivando en escasa o nula renta sobre sociedades. A tenor de la creciente movilidad del capital y de activos tales como la propiedad intelectual, así como de los nuevos modelos de negocio del siglo XXI, BEPS se ha convertido en un serio problema.*” (<https://www.oecd.org/ctp/10-preguntas-sobre-beps.pdf>).

de las normas obsoletas de un modelo económico cimentado en medidas pretéritas y no en la economía globalizada del siglo XXI, caracterizada por la creciente importancia de intangibles, como la propiedad intelectual. Por este motivo, los países del G-20 y de la OCDE, junto con un amplio número de países no miembro –países desarrollados, emergentes y en desarrollo– han decidido colaborar conjuntamente con la finalidad de modernizar las normas impositivas internacionales para limitar los problemas de BEPS». La RG dictada por la demandada tampoco invoca esta directiva, seguramente porque se aparta de su esencia y es sabedora que este tipo de directivas o normas del *soft law* deben ser incorporadas por ley. Tal como sucedió con las demás directivas que se han ido incorporando al derecho tributario argentino. Así, una de las últimas reformas operadas tanto en la ley 11683 - en adelante LPF- como en otras leyes de impuestos, incorporó varias de las directivas BEPS (*soft law*) al derecho nacional, en efecto, las pautas propuestas por la OCDE. Entre ellas las modificaciones operadas por la ley 27430 y otras que plasmaron la acción 1 referida a la economía digital en el IVA; se hizo lo mismo con la acción 3 referida a las sociedades extranjeras controladas, para evitar el desplazamiento de los beneficios a una tercera jurisdicción de baja o nula tributación, con modificaciones en la ley del impuesto a las ganancias; la acción 4, tendiente a evitar la erosión de la base imponible, también fue receptada en el derecho argentino, en especial en materia de “establecimiento permanente” y normas antielusivas en la ley del impuesto a las ganancias y en el procedimiento. Asimismo, se incorporó la acción 10, referida a los resultados de los precios de transferencia en línea con la creación de valor. Respecto de la acción 13, relacionada con la documentación en materia de precios de transferencia, el Estado argentino incorporó el requerimiento de intercambio de información automático, y prevé sanción de multa por su incumplimiento. La acción 14 referida al intercambio de información y a hacer más efectivos los mecanismos de resolución de controversias, relacionadas con los tratados, reglamentó el

procedimiento de acuerdo mutuo e incorporó los acuerdos anticipados de precio de transferencia. Como se advierte estas directrices fueron incorporadas por ley. Además la RG se aparta totalmente del espíritu y finalidad de la directiva internacional señalada y también de la europea que refiere solamente a las planificaciones transfronterizas.

Ninguna duda cabe que, como se establece en la presente, estamos en presencia de una norma manifiestamente inconstitucional por violar la legalidad (arts. 4, 17, 19, 52, 75, inc. 1, y 2, 76 y 99, inc. 3, de la CN) y el derecho de propiedad (art. 17 CN) por su aplicación retroactiva; la razonabilidad y proporcionalidad (arts. 1, 28, 33 y 75, inc. 22 CN), la seguridad jurídica (arts. 1, 33 y 75 inc. 22 CN), el derecho de defensa (arts. 18 y 75 inc. 22 CN), el derecho a no autoinculparse (art. 18 y 75 inc. 22 CN) y el derecho a la privacidad (art. 19 CN) y en todo la supremacía legal y constitucional (art. 31 CN). Inconstitucionalidad que debe ser declarada en el caso de mi representada y así se solicita.

En ese marco, la [] emitió una Declaración suscripta por los infrascriptos Dr. [] (Presidente) y Dr. [] (Secretario), denunciando la nulidad e inconstitucionalidad de la RG dictada por la demandada además de advertir la enorme implicancia de la exigencia a las y los asesores fiscales abogadas y abogados por poner en jaque el secreto profesional al ser un pilar esencial del estado de derecho por tutelar el derecho de defensa que no es renunciable por más que el acto dictado por la demandada permita su dispensa. El acto reglamentario pone en jaque el secreto profesional, pilar esencial del estado de derecho al resguardar el derecho de defensa. En dicha Declaración indicó que esta norma de inferior jerarquía instituye una carga pública (art. 17 CN) sin ley, es una norma reglamentaria y no hay ley que reglamente y obliga a los sujetos (entre ellos a las y los profesionales) sin ley. Además de afectar otros principios y garantías constitucionales en forma manifiesta conforme se desarrolla en el presente.

Dicho dictamen fue anoticiado a la AFIP mediante una nota fechada el 12/11/2020 dirigida por correo electrónico a la Administradora Federal de Ingresos Públicos, Licenciada Mercedes Marcó del Pont, en ejercicio del derecho a peticionar a las autoridades (art. 14 de la CN) en la que se explican las razones por las que la entidad que presido considera que la RG en cuestión debe ser revocada y se solicitó la concesión de una audiencia para que, a través del diálogo, se nos permita exponer tales razones y arribar a los consensos necesarios en un estado de derecho (se adjuntan copias de la Declaración y de la nota presentada).

Dado que hasta la fecha la solicitud de audiencia de mi representada no fue atendida y la pretensión del Fisco de hacer efectiva la aplicación de la mentada RG se mantiene incólume, la única solución a los gravísimos perjuicios que la RG dictada por la demandada ocasiona a mi mandante es que V.S., al resolver la presente causa, declare su invalidez constitucional y, por ello, que no resulta aplicable a las y los abogadas y abogados (“asesores fiscales”) que integran el colectivo de la [] por las razones que se esgrimen en el presente.

IV.- DERECHO.

En el presente capítulo se analizará la legitimación activa de la [] para este planteo, la legitimación pasiva de la AFIP, el cumplimiento de los requisitos de la acción declarativa de inconstitucionalidad y la inconstitucionalidad de la normativa en cuestión.

1.- LEGITIMACIÓN ACTIVA.

La legitimación activa de la [] de Abogados surge de sus propios estatutos.

En su artículo 1º se establece entre sus atribuciones:

“1) representar, en su acción de conjunto a los Colegios que la constituyen; ayudarlos y vincularlos para la mejor realización de sus fines estatutarios y prestarles su concurso cuando se afecte su existencia o regular funcionamiento;

2) Propender a que todos los Colegios puedan tener, mediante su organización legal y otros medios, la influencia y control necesarios en el ejercicio de la abogacía y en la composición y desempeño de la magistratura judicial;

3) enaltecer el concepto público de la abogacía y propender a su mejoramiento;...

5) Propender al mejoramiento de la administración de justicia y al progreso de la legislación en todo el país;

En efecto, compete a esta , no sólo la defensa de la representación de Colegios, sino también de todas y todos las y los profesionales de la abogacía, máxime en un caso como el presente donde no está en juego la defensa patrimonial de los profesionales sino precisamente el adecuado ejercicio de sus incumbencias.

Nótese que la Corte Suprema ha admitido reiterada y pacíficamente la legitimación activa de las Asociaciones especiales, según lo regula el artículo 43 de la Constitución Nacional, tanto cuando accionen por vía de amparo como por vía de acciones declarativas de inconstitucionalidad, atento la finalidad de ambos procesos constitucionales.

Su criterio inicial fue sentado en la demanda que la Asociación de Grandes Usuarios de Energía de la República Argentina persiguió contra la Provincia de Buenos Aires (Fallos: 320:691), en donde rechazó la falta de legitimación activa opuesta por la Provincia.

A partir de allí se sucederán numerosos precedentes en donde admite la participación de asociaciones especiales.

En estos fallos la Corte se irá expidiendo sobre reconocimientos de derechos fundamentales de la población tales como la salud, derechos

políticos y defensa judicial de los trabajadores por sus asociaciones gremiales.

No ha admitido, en cambio, participación cuando se trata de la defensa de los derechos patrimoniales de sus integrantes.

Sobre las prestaciones de salud a cargo del Estado, la Corte admite la demanda de amparo que la Asociación Benghalensis, encargada de desarrollar actividades contra la epidemia del S.I.D.A., inició contra el Estado nacional (Fallos: 323:1339), a fin de que este cumpla con la ley 23.798, proveyendo la entrega de medicamentos, así como la asistencia, tratamiento y rehabilitación a quienes padecen dicha enfermedad.

En lo que refiere al reconocimiento de la legitimación invocada, el razonamiento seguido fue el siguiente:

“Que la acción de amparo reconoce legitimación a sujetos potencialmente diferentes de los afectados en forma directa. En virtud de ello la Corte amplió el espectro de los sujetos legitimados para accionar, que tradicionalmente se limitó a aquellos que fueran titulares de un derecho subjetivo individual.

“Las asociaciones amparistas (Asociación Benghalensis, Fundación Descida, Fundación para estudio e investigación de la Mujer – FEIM), Asociación Civil Intilla, Fundación R.E.D., Fundación CEDOSEX (Centro de documentación en sexualidad), Fundación Argentina pro ayuda al niño con SIDA, y Asociación Civil S.I.G.L.A.) tienen por objeto la lucha contra el SIDA y en consecuencia, están legitimadas para interponer acción de amparo contra las omisiones del Estado por incumplimiento de la ley 23.798.

“Su interés se funda no sólo en que se cumplan la Constitución y las leyes sino en su carácter de titulares de un derecho de incidencia colectiva a la protección de la salud, además del derecho que les asiste para accionar por el cumplimiento de una de las finalidades de su creación, la lucha contra el SIDA.

“La protección de los intereses difusos debe darse dentro de un caso, por lo que se debe exponer cómo tales derechos se ven lesionados por un acto ilegítimo o por qué existe seria amenaza de que ello suceda.

“Se ha configurado el “caso contencioso” toda vez que existe un perjuicio concreto, actual e inminente por la falta de provisión de los reactivos o medicamentos, diferenciado de la situación en que se hallan las demás personas y, en especial, con relación a las consecuencias por la no detección y asistencia a los portadores, infectados y enfermos o por la interrupción de su tratamiento”.

El criterio es confirmado cuando se quiere negar la entrega de medicamentos a pacientes que padecen de esclerosis múltiples, declarándose la nulidad de la resolución 1/01 del Ministerio de Salud.

La Corte hace suyo los argumentos del Procurador General, quien remite a la jurisprudencia sentada en “Asociación Benghalensis”, agregando que el reconocimiento de legitimación está presente en la causa dado que *“la Asociación Civil esclerosis Múltiple de Salta funda su legitimación para accionar en su carácter de titular de un derecho de incidencia colectiva a la protección de la salud –en el caso, la defensa de los derechos de las personas con esclerosis múltiple- como parte del objeto de la asociación”* (C.S., 18/12/03, “Asociación de Esclerosis Múltiple de Salta c. Ministerio de Salud”, Fallos: 326:4931).

A su turno, el Tribunal cintero había admitido el amparo que Emilio Mignone, en su condición de representante del Centro de Estudios Legales y Sociales, había interpuesto a los fines de obtener la declaración de inconstitucionalidad del art. 3, inc. d) del Código Electoral Nacional en tanto excluía de votar a los detenidos por orden de juez competente, mientras no recuperen su libertad.

En este caso en particular, la Corte concedió legitimación, pero no la basó en el segundo párrafo del art. 43 de la Constitución, sino en el cuarto, encuadrando el caso en el hábeas corpus en lugar del amparo

promovido (C.S., 9/4/02, “Mignone, Emilio Fermín s. promueve acción de amparo”, Fallos: 325:534).

En otro novedoso precedente, la Corte reconoció la legitimación procesal de un sindicato en el entendimiento que éste *“representa los intereses individuales y colectivo de los trabajadores frente al Estado y los empleadores”* (C.S., 4/7/03, “Sindicato Argentino de Docentes Particulares S.A.DO.P. c. Poder Ejecutivo Nacional”, Fallos: 326:2150).

Esta solución no resulta concordante con el criterio que, pocos días después, sentó en aquellas causas donde diversas asociaciones demandaron a la AFIP con el objeto de que sus profesionales no fueran incluidos en el régimen del monotributo.

Así, se rechazaron los amparos interpuestos tanto por el Colegio de Fonoaudiólogos como por la Cámara de Comercio, Industria y Producción.

Para así decidirlo, se dijo que los estatutos de la asociación no contemplaban la posibilidad de estar en juicio en un reclamo de carácter puramente patrimonial.

La Corte fue más allá y dejó sentado que la mayor amplitud para demandar reconocida en el artículo 43, no alcanza a cualquier derecho sino a las discriminaciones y a aquellos que protegen al ambiente, a la competencia, al usuario y al consumidor, así como los derechos de incidencia colectiva en general, agregando que en el caso no se había promovido la defensa de tales derechos, sino de aquellos de carácter patrimonial, puramente individuales, *“cuyo ejercicio y tutela corresponde exclusivamente a cada uno de los potenciales afectados, ya que la protección de esta clase de derechos se encuentra al margen de la ampliación del universo de legitimados establecida por el art. 43 de la Constitución Nacional”* (C.S., 26/08/03, “Cámara de Comercio, Industria y Producción de Resistencia c. A.F.I.P.”, Fallos: 326:3007; también C.S., 26/08/03, “Colegio de Fonoaudiólogos de Entre Ríos c. Estado nacional”, Fallos: 326:2998).

En definitiva, para nuestro máximo Tribunal no hace falta la creación de una ley especial que establezca requisitos específicos para autorizar asociaciones determinadas a interponer acciones. La parte final del segundo párrafo del artículo 43 es operativa.

Solo se limita su legitimación cuando se demanda en resguardo de derechos patrimoniales individuales, lo que aquí no ocurre (ver Maximiliano Toricelli, *Organización constitucional del poder*, Tomo 1, pág. 138, Astrea, Buenos Aires 2010).

Asimismo, la Sala IV de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal admitió la legitimación de la FACA, federación que nuclea a los Colegios Provinciales del país (en un caso en el que se impugnaba la legitimidad de la Ley 26.080) considerando que en ese caso *“...se afectan derechos individuales enteramente divisibles. Sin embargo, existe una homogeneidad fáctica y normativa que lleva a considerar razonable la realización de un solo juicio con efectos expansivos de la cosa juzgada, en tanto el interés individual considerado aisladamente no justifica la promoción de una demanda, con lo cual podría verse afectado el acceso a la justicia”*. Y agregó a continuación que *“la pretensión no se circunscribe a procurar, una tutela de los intereses de la Federación sino que, por la índole de los derechos en juego, es representativa de los intereses de todos los abogados, conforme surge del estatuto y especialmente de las actas de fs. 216/218 y 230/238”*.

En igual sentido -y en un caso muy similar al presente- puede citarse la CCAF sala II (2/12/2008) en “Cámara Argentina de la Propiedad Horizontal”.

Por otra parte la Corte Suprema de Justicia de la Nación, en varias oportunidades, al reconocerle legitimación al Colegio Público de Abogados de la Capital Federal, ha señalado que 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 estatales 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”.

A mayor abundamiento, la legitimación de FACA encuentra también sustento en lo dispuesto en el artículo 43 de la CN y los artículos 8 y 25, inciso 1) de la Convención Americana sobre Derechos Humanos –con jerarquía constitucional conforme artículo 75 inc. 22 de la CN. Con invocación de tales normas el Máximo Tribunal ha admitido en forma reiterada y pacífica la legitimación activa de las asociaciones especiales, tanto cuando estas demandan por vía de amparo como por vía de acciones declarativas de inconstitucionalidad. Así, por ejemplo, recientemente la Corte Suprema ha reconocido legitimación colectiva a un colegio profesional en una demanda declarativa iniciada en los términos del artículo 322 del CPCCN contra una normativa impositiva provincial. Distintos fallos en todo el país admitieron la legitimación de los Colegios de Abogados y de la FACA en causas cuya pretensión guardaban similitud con los autos: “Rizzo, Jorge Gabriel (apoderado Lista 3 Gente de Derecho) s/ acción de amparo c/ Poder Ejecutivo Nacional, Ley 26.855, medida cautelar”, en la que la Corte Suprema de Justicia de la Nación dictó sentencia definitiva sobre el fondo de la controversia.

Allí, al resolver definitivamente la controversia, el Máximo Tribunal tuvo oportunidad de respaldar la actuación de los distintos magistrados federales del país que han aceptado su competencia y han

resuelto favorablemente los planteos de inconstitucionalidad y pedidos de medidas cautelares contra la Ley 26.855 llevados a su conocimiento.

Por ello, en la presente causa, la legitimación activa surge indudable.

2.- LEGITIMACIÓN PASIVA.

También surge evidente que la AFIP, por ser un organismo autárquico (Dec. 618/97) del Estado Nacional y ser quien ha dictado la normativa en cuestión, es el legitimado pasivo en esta acción.

3.- REQUISITOS DE LA ACCIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD.

La acción declarativa de inconstitucionalidad requiere el cumplimiento de 5 requisitos que deben estar presentes para posibilitar su viabilidad. Estos requisitos son:

a.- Existencia de una relación jurídica.

Para que se cumplimente debe existir más de un sujeto, un objeto y una causa.

Los sujetos están presentes en el caso.

Nuestra Federación que defiende el respeto por el orden constitucional y el ejercicio de la profesión de abogada y abogado.

Como contraparte, con un interés contrapuesto –en el caso, la defensa de la resolución– aparece la AFIP, autor de la norma cuestionada.

Hay un objeto que es la declaración de inconstitucionalidad de la Resolución detallada.

Y hay una causa, precisamente la Resolución que es la que motiva esta presentación.

b.- Estado de incertidumbre.

Este requisito hace necesario para su configuración un estado de duda sobre el alcance de la relación jurídica.

No debemos olvidarnos que estamos en presencia de una acción de inconstitucionalidad y el estado de incertidumbre se presenta cuando se pone en tela de juicio la validez constitucional de una norma.

En el presente caso, existen serias dudas sobre la aplicación de la Resolución en crisis, dado que entiendo se considera inconstitucional.

c. - Actualidad de la lesión.

Atento que la normativa está sancionada para regir, y que una vez en funcionamiento ya habrá causado un perjuicio consumado, es que estamos en presencia de una lesión actual.

Dado su autoaplicación, se ha cumplido este requisito, tal como la Corte Suprema lo ha considerado en diversas causas que le ha tocado decidir en tal sentido (casos “Iribarren”, Fallos 322:1251; “Partido Justicialista de la Provincia de Santa Fe”, Fallos 317:1195; “Fayt”, Fallos 322:1616 entre otros).

d. - Legitimación en las partes.

Este requisito ha sido analizado con detenimiento en apartado anterior, por lo que remitimos a lo allí referido.

e. - No disponibilidad de otro medio procesal.

Este requisito no es exigido actualmente ni siquiera en las acciones meramente declarativas de inconstitucionalidad, y mucho menos en este caso. Pero además, mi parte no cuenta con otro mecanismo procesal a los fines de impugnar la constitucionalidad de la norma que aquí reclama, máxime teniendo en cuenta las restricciones que tendría la Administración activa para declarar la inconstitucionalidad en un procedimiento administrativo.

La acción de inconstitucionalidad no sólo es el vehículo idóneo para este planteo, sino que es el único disponible en estos momentos.

4.- LA INCONSTITUCIONALIDAD DE LA RG AFIP 4838/20.

La inconstitucionalidad de la referida normativa surge evidente porque es una norma reglamentaria dictada sin ley que reglamente. Asimismo porque la demandada no tiene competencia para su dictado dado que ninguna ley la faculta para ello. Por otra parte, viola la legalidad al establecer sujetos obligados sin ley como es el caso de la carga pública que se exigen a las abogadas y abogados asesores fiscales y al tipificar infracciones arrogándose facultades propias del Congreso Nacional, violando también la división de poderes.

Finalmente arrasa con leyes superiores como el Código Penal, el Código Procesal Penal de la Nación, el CCyCN, las leyes respectivas federales y provinciales que regulan el ejercicio de la abogacía, la ley de procedimientos fiscales. Es excesiva y desproporcionada, por ello resulta violatoria de la razonabilidad. Viola la garantía de la confidencialidad de la profesión de abogadas y abogados propia del derecho de defensa en un estado de derecho democrático. Afecta el derecho a no autoinculparse, la seguridad jurídica y afecta el derecho a la privacidad garantizado por la CN.

Todo ello se analizará seguidamente.

VI. Fundamentación.

Fundo la pretensión de mi representada a la luz de los principios, derechos y garantías constitucionales que la norma tachada en el presente viola.

Por último, demostraré cómo la RG AFIP es violatoria de la Constitución Nacional y por ello el perjuicio real, concreto e irreparable que su aplicación ocasiona a mi mandante y al ejercicio profesional de la abogacía y a la institucionalidad del país al establecer una carga pública sin ley.

VI.1.- Violación del principio de legalidad y reserva de ley.

Para fundamentar esta cuestión resulta indispensable abordar acerca de la naturaleza jurídica de lo que regula (en efecto adelanto que es una carga pública) y la naturaleza de la norma dictada (la propia RG se encuadra como acto reglamentario).

La RG dictada es un acto administrativo de alcance general. Y de tipo reglamentario puesto que así se encuadra la propia norma en sus considerandos al afirmar: *“la presente se dicta en ejercicio de las facultades del art. 7 del Dec. 618/97”* (artículo ya citado en el presente). Y al ser reglamentario requiere siempre de la invocación de la ley que reglamenta. En el caso no la hay. En efecto no hay ley que establezca la “Carga Pública” (obligación de tipo formal propia del fisco y que se delega en los particulares, en el caso de los y las asesoras en un tercero y sin reparación) de presentar información acerca de planificaciones fiscales nacionales o internacionales. En los considerandos de la RG la propia AFIP reconoce y afirma que este Régimen de Información es a los *“efectos de facilitar a las Administraciones Tributarias la obtención de información temprana”*. La CN establece expresamente en el art. 17 que las cargas públicas deben estar establecidas por ley o sea por el Poder Legislativo y no por un organismo que integra el Poder Ejecutivo.

Como acto administrativo, para ser válido, debe en su dictado cumplir con los recaudos de validez o elementos esenciales que indica la ley que los regula (ley 19549). En efecto los arts. 7 y 14. El primero establece: **ARTICULO 7:** *“Son requisitos esenciales del acto administrativo los siguientes:*

Competencia. *“a) ser dictado por autoridad competente”* (No lo es puesto que, constitucionalmente, sólo el Congreso puede establecer esta carga pública; la AFIP sólo puede reglamentar la ley).

Causa. *“b) deberá sustentarse en los hechos y antecedentes que le sirvan de causa y en el derecho aplicable”* (La RG carece de dicho

elemento puesto que se aparta del derecho aplicable ya que no hay ley y también del que regula los regímenes de información -art. 107 de la ley 11.683- si bien ni siquiera lo invoca. Asimismo el art. 35 de la ley 11683 invocado, tal como se desprende de su lectura, en forma manifiesta no le sirve de causa válida ya que no refiere al establecimiento de regímenes de información de ninguna índole sino a las facultades de verificación o fiscalización).

Objeto. *“c) el objeto debe ser cierto y física y jurídicamente posible debe decidir todas las peticiones formuladas, pero puede involucrar otras no propuestas, previa audiencia del interesado y siempre que ello no afecte derechos adquiridos”* (El objeto de la RG es de imposible cumplimiento por colisionar con normas superiores: CN; CCyCN, CP y leyes que regulan la profesión).

Procedimientos. *“d) antes de su emisión deben cumplirse los procedimientos esenciales y sustanciales previstos y los que resulten implícitos del ordenamiento jurídico. Sin perjuicio de lo que establezcan otras normas especiales, considérase también esencial el dictamen proveniente de los servicios permanentes de asesoramiento jurídico cuando el acto pudiere afectar derechos subjetivos e intereses legítimos.”* (Al no haber ley a reglamentar también se aparta de él).

Motivación. *“e) deberá ser motivado, expresándose en forma concreta las razones que inducen a emitir el acto, consignando, además, los recaudos indicados en el inciso b) del presente artículo.”* (Carece de este elemento por lo antes expuesto ya que no indica ni siquiera la directiva BEPS, la ley que señala no le permite el dictado, se dice reglamentaria y no hay ley a reglamentar).

Finalidad. *“f) habrá de cumplirse con la finalidad que resulte de las normas que otorgan las facultades pertinentes del órgano emisor, sin poder perseguir encubiertamente otros fines, públicos o privados, distintos de los que justifican el acto, su causa y objeto. Las medidas que el acto*

involucre deben ser proporcionalmente adecuadas a aquella finalidad.” (No lo cumple, en efecto lo primero que se advierte es la irrazonabilidad y el apartamiento al principio de proporcionalidad o no excesividad por parte de la RG como se fundamenta en la presente).

Más allá de las exigencias de los requisitos esenciales del acto administrativo, al ser reglamentaria debe reglamentar una ley y no la hay.

En efecto, la única norma que regula la posibilidad de la carga pública de informar es el art. 107 de la ley 11683, al que no invoca pero, aunque lo hiciera, también se aparta de dicha ley, en efecto, este artículo dispone: *“Los organismos y entes estatales y privados, incluidos bancos, bolsas y mercados, tienen la obligación de suministrar a la Administración Federal de Ingresos Públicos a pedido de los jueces administrativos a que se refiere el inciso b) del punto 1 del artículo 9º y el artículo 10 del decreto 618/1997, toda la información, puntual o masiva, que se les soliciten por razones fundadas, a fin de prevenir y combatir el fraude, la evasión y la omisión tributaria, como así también poner a disposición las nuevas fuentes de información que en el futuro se implementen y que permitan optimizar el aprovechamiento de los recursos disponibles en el sector público en concordancia con las mejores prácticas de modernización del Estado.*

“Las entidades y jurisdicciones que componen el sector público nacional, provincial y municipal deberán proporcionar la información pública que produzcan, obtengan, obre en su poder o se encuentre bajo su control, a la Administración Federal de Ingresos Públicos, lo que podrá efectivizarse a través de sistemas y medios de comunicación informáticos en las formas y condiciones que acuerden entre las partes. Las solicitudes de informes sobre personas y otros contribuyentes o responsables, y sobre documentos, actos, bienes o derechos registrados; la anotación y levantamiento de medidas cautelares y las órdenes de transferencia de fondos que tengan como destinatarios a registros públicos, instituciones financieras y terceros detentadores, requeridos o decretados por la

Administración Federal de Ingresos Públicos y los jueces competentes, podrán efectivizarse a través de sistemas y medios de comunicación informáticos, en la forma y condiciones que determine la reglamentación. Esta disposición prevalecerá sobre las normas legales o reglamentarias específicas de cualquier naturaleza o materia, que impongan formas o solemnidades distintas para la toma de razón de dichas solicitudes, medidas cautelares y órdenes.(...)”

Como puede advertirse, la disposición legal indica en forma precisa los sujetos obligados a informar entre los que no se encuentran los sujetos obligados por la norma en jaque como es el caso de los “asesores tributarios”. Asimismo esa información solamente puede exigirse por los funcionarios que actúan como jueces administrativos, cuestión no menor de la que también se aparta la RG AFIP. Así lo ha interpretado la jurisprudencia en la causa en “Cámara Argentina de la Propiedad Horizontal” (CNACAF, sala II, 2/12/2008) -sentencia que quedó firme- declarando la inconstitucionalidad de la RG AFIP 2159/2006 que estableció los Regímenes de Información a los Administradores de Consorcios. Al respecto la Cámara afirmó que tales sujetos no se encontraban alcanzados por la ley a reglamentar (art. 107 ley 11683) y por ello la RG era nula de nulidad absoluta por violar el principio de reserva de ley además de violar otros principios constitucionales y por la ausencia de elementos del acto administrativo como la motivación por la violación al principio de proporcionalidad. Así sostuvo: *“Por otro lado, no puede dejar de advertirse que el art. 107 de la ley 11.683 establece el deber de suministrar información, a pedido de los jueces administrativos a los que se refieren los artículos 9º punto 1, inciso b) y 10 del decreto 618/97.*

“La facultad que la norma reconoce a esos funcionarios ha sido interpretada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, in re "DGI. c/ Colegio Público de Abogados de la Capital Federal", sentencia del 13 de febrero de 1996.

“Sin embargo, ni del precedente citado, ni de la lectura del art. 7º del decreto 618/97, se desprende que entre las atribuciones que se otorga a la Administración Federal de Ingresos Públicos se encuentre la de suplir el pedido expreso al que se refiere el art. 107 de la ley.

“En efecto, el deber de colaboración opera según la ley, ante pedidos de funcionarios administrativos, y en cambio, la Resolución impugnada establece un requerimiento en abstracto que incluso pretende tener efectos retroactivos al exigir datos de períodos anteriores a su vigencia (art. 9º), lo que también contradice el art. 7º del decreto que expresamente establece que los actos generales que autoriza a dictar tienen efectos desde su publicación en el Boletín Oficial o fecha posterior.

“Por lo expuesto, en este aspecto también se advierte un exceso en el ejercicio de la facultad reglamentaria de la AFIP, que vicia el acto tomándolo nulo”

A continuación de la regulación de tales deberes de información, también la ley 11683 los considera cargas públicas tal como en su naturaleza son. En efecto así lo dispone el art. 108: *“Cargas Públicas. Las designaciones con carácter de carga pública deberán recaer siempre en personas residentes en el lugar donde deban desempeñar sus funciones, sin que pueda obligárselas a efectuar viajes o cambios de domicilio, por razón del desempeño de las mismas. Estas cargas públicas podrán renunciarse únicamente por causas justificadas”*.

Al no haber ley a reglamentar -lo que desde ya alcanza para fulminar la RG- la AFIP invoca estar facultada para dictarla por el art. 35 de la ley 11.683. Sin embargo, dicho artículo no le confiere a la AFIP semejante facultad en ninguno de los numerosos incisos que lo integran lo que se desprende de su sola lectura. En ninguna parte de la ley citada surge expresamente a favor de la AFIP la facultad de reglamentar un Régimen de Información de Planificación Fiscal.

Puede advertirse que la AFIP no se encuentra autorizada a reglamentar los regímenes de información de planificaciones fiscales y por ello no hay tampoco ley a reglamentar. Luego la RG luce inconstitucional.

En efecto, no solamente no hay ley a reglamentar ni ley que la autorice a la AFIP a reglamentar sino que, además la materia que regula sólo puede ser regulada a través de una ley por ser una “carga pública” puesto que *“ningún servicio personal es exigible, sino en virtud de ley o de sentencia fundada en ley”* (art. 17 CN). Este precepto debe sumarse al art. 19 de la CN que no permite su exigencia excepto se encuentre en una ley.

En efecto, el principio de reserva de ley en materia tributaria -y más aún respecto de la imposición de cargas públicas y de la creación de sujetos obligados ajenos al contribuyente (como es el caso del “asesor fiscal”)- es estricto en el sistema de división de poderes propio de la república (art. 1 de la CN). Tal facultad corresponde al Poder Legislativo. Rige en materia tributaria y del establecimiento de cargas públicas el principio de legalidad o de reserva de ley en forma absoluta (arts. 4, 17, 19, 52, 75, inc. 1, y 2, 76 y 99, inc. 3, de la CN).

En este sentido así lo declaró expresamente la Cámara en lo Contencioso Administrativo de Tucumán en la causa “Banco CMF SA c/ Provincia de Tucumán” (30/04/2014) al declarar la inconstitucionalidad de una RG del organismo fiscal provincial que designa agentes de recaudación. Al respecto sostuvo: *“Ahora bien, coincidimos con Osvaldo Soler en que "el Estado, para el cometido de sus finalidades específicas, se encuentra facultado para exigir a los habitantes el cumplimiento de ciertas obligaciones, de ciertas cargas o sacrificios que los individuos están constreñidos a sufrir en beneficio de la comunidad y que, en cierto modo genérico, vienen a ser la contraprestación individual por los servicios recibidos de la comunidad". Dentro de tales obligaciones, denominadas genéricamente "cargas públicas", podemos distinguir a los "impuestos", cuya prestación es esencialmente de carácter dinerario, y a los "servicios*

personales", también llamados cargas públicas en sentido estricto y cuya prestación consiste generalmente en una actividad del individuo, esto es, en obligaciones de hacer ("Abusos del Estado en el ejercicio de la potestad tributaria", La Ley, p. 96/97). (...) Es sabido que en los últimos años los sistemas recaudatorios en nuestro país han recurrido, cada vez más intensamente, a la participación de los particulares en la gestión fiscal, a través de regímenes de retención y percepción en la fuente. De esta manera, el Estado obtiene ostensibles beneficios: por un lado, se alivia enormemente el esfuerzo que supone llevar a cabo la administración tributaria, y por el otro obtiene un adelantamiento en el cobro del tributo. Sin embargo, como es lógico, las ventajas que esta "colaboración" representa para el Estado, se traducen en inconvenientes para los obligados a actuar, no sólo porque los coloca en la necesidad de asignar sus propios recursos a la recaudación de los tributos, sino también por las eventuales sanciones en que pueden incurrir por incumplimientos formales u omisiones en la actuación; amén que de no efectuar la recaudación exigida, debe responder solidariamente con el contribuyente. Así, es plausible afirmar que con estos sistemas recaudatorios se produce una verdadera delegación transestructural de responsabilidades propias de la Administración en cabeza de los particulares, con serios efectos jurídicos y patrimoniales. (...) Recordemos que la Constitución Nacional establece que "ningún servicio personal es exigible sino en virtud de ley" (art. 17) y que "ningún habitante de la Nación será obligado a hacer lo que no manda la ley" (art. 19); sentando así, como principio constitucional, que los servicios personales gratuitos y forzosos deben necesariamente ser establecidos por ley, esto es, por un acto emanado del Poder Legislativo en el que se encuentra resumida la "voluntad popular". (...) "Análogamente, la administración tributaria no podría establecer cargas públicas en cabeza de los particulares, como es la creación de agentes de retención, percepción o información." "La facultad de establecer cargas públicas otorgada por la Constitución Nacional al Poder Legislativo es

*indelegable, por cuya razón toda norma que establezca las condiciones sustanciales del encargo debe emanar del Congreso, no pudiendo el Poder Ejecutivo crear normas que lo establezcan." (...) "Ha de reputarse inconstitucional —en nuestra opinión—, entonces, cualquier disposición que imponga una carga personal y que tenga origen en un acto del Poder Ejecutivo, aún en el caso de que medie una delegación expresa contenida en la propia ley." (...). En idéntico sentido dicha Cámara Sala II (25/3/2015) “Abastecedora del Norte SRL” declaró la inconstitucionalidad de una RG dictada por el fisco local por violación al principio de reserva de ley. También en sentido semejante el TSCAB (12/11/2014) “Minera IRL Patagonia SA” y en “Asociación Argentina de Compañías de Seguros c/ GCABA” (27/8/2014) con cita a la CSJN Fallos: 275:89, “Manuel Oliver” de 1969 que sostuvo: “(...)” 7º) Que la Corte ha dicho en más de una oportunidad que la omisión de la ley no puede *“ser suplida por el Poder Ejecutivo por más elevados o convenientes que hayan sido los móviles, desde que ningún habitante está obligado a hacer lo que la ley no manda, ni puede ser penado sin ley anterior al hecho (art. 18 y 19 de la Constitución Nacional). Toda nuestra organización política y civil reposa en la ley. Los derechos y obligaciones de los habitantes así como las penas de cualquier clase que sean, sólo existen en virtud de sanciones legislativas y el Poder Ejecutivo no puede crearlas ni el Poder Judicial aplicarlas si falta la ley que las establezca”* (Fallos: 178:355; 191:245, entre otros).*

En igual sentido así lo resolvió en el fallo ya citado la CNACAF, sala II, 2/12/2008, en “Cámara Argentina de la Propiedad Horizontal” sentencia que quedó firme declarando la inconstitucionalidad de la RG AFIP 2159/2006 que estableció los Regímenes de Información a los Administradores de Consorcios. Al respecto la Cámara al resolver el Amparo solicitando la inconstitucionalidad de la RG afirmó que tales sujetos no se encontraban alcanzados por la ley a reglamentar (art. 107 ley 11683) y por ello la RG era nula de nulidad por violar el principio de reserva de ley

además de violar otros principios constitucionales y por la ausencia de elementos del acto administrativo como la motivación por la violación al principio de proporcionalidad.

Sin embargo, la AFIP, con el dictado de la RG aquí impugnada, ha borrado de un plumazo dicho principio estableciendo “cargas públicas” sin ley y así, incumpliendo el art. 17 y 19 de la CN que lo prohíbe expresamente. En efecto, nadie está obligado a hacer lo que no manda la ley y menos aún sin reparación alguna.

También sin ley regula a un sujeto obligado como es el caso del asesor fiscal, lo que sin duda afecta el ejercicio profesional y la actividad lícita (art. 14 CN) además de avasallar el derecho/deber de sigilo y confidencialidad profesional (tema que desarrollaré a continuación).

En efecto, la susodicha RG de AFIP viola el principio de legalidad (arts. 4, 17, 19, 75 y 99 CN), viola de este modo la división de poderes (art. 1 CN) y viola también la tipicidad y legalidad estricta en materia penal. Ello así puesto que tipifica infracciones con sanciones propias o impropias (arts. 13, 14 y 15).

Además, establece sin ley exigencias para el ejercicio de derechos para el mantenimiento en los registros y el otorgamiento de constancias impositivas y otros (art. 13).

También viola la legalidad porque es retroactiva y, de ese modo, afecta la seguridad jurídica (art. 10) y el derecho de propiedad (arts. 17, 19, 33, 75 inc. 22 CN). En este punto se aparta, asimismo, del art. 7 del Decreto 618/97 que la propia RG invoca y que dispone que los actos de alcance general reglamentario tienen efecto desde su publicación en el boletín oficial. Se aparta en este punto de la doctrina de la CSJN que afirma que los criterios fiscales operan hacia el futuro (CSJN Fallos: 239:58; 255:389; 258:17; 262:60; 268:446, entre otros).

Es por ello que se solicita a VS declare la inconstitucionalidad de la RG dictada por la demandada puesto que su violación a la legalidad ya

resulta suficiente para ello, además de otros vicios que se exponen a continuación.

VI. 2.- Violación al principio de razonabilidad y proporcionalidad (art. 28 y 33 CN).

La RG AFIP impugnada resulta irrazonable y violatoria del principio de proporcionalidad que debe regir los actos de la administración. La carga pública que regula en su contenido -incluso si fuera válida en el caso de estar prevista en una ley- luce arbitraria y se aparta del principio de no excesividad por parte de la administración puesto que establece una carga pública muy gravosa y sin reparación alguna transfiriendo funciones que son de su resorte a los particulares y a las abogadas y abogados. Principio que impide que los poderes públicos ordenen algo que resulte exorbitante, excesivo o desmesurado. Es propio del estado de derecho e impide que se limiten los derechos individuales lo mínimo posible por cuestiones de interés público.

También resulta irrazonable y viola la proporcionalidad el establecimiento de tal régimen informativo como requisito para la tramitación de ciertas solicitudes ante el organismo a las que se tiene derecho (incorporación en Registros, obtención de certificados) y como parámetro para la categorización del riesgo fiscal (sanciones impropias que afectan el ejercicio profesional de la abogacía). Y, con esto, resulta violatoria de la buena fe que se espera del Estado.

La RG regula todo tipo de planificación nacional e internacional siendo que la finalidad de los regímenes de información de las planificaciones vigentes en el derecho comparado y establecidos en las directivas internacionales refiere solamente a la planificación agresiva y transfronteriza. Así, la directiva 12 BEPS consiste en *“Exigir a los contribuyentes que revelen sus mecanismos de planificación fiscal agresiva”*. Y la directiva UE 2018/822, acotada al intercambio automático y obligatorio

de información en el ámbito de la fiscalidad, es en relación con los mecanismos transfronterizos además de ser por ley en los estados que la aplican. En este sentido la RG es inconstitucional y por ello nula por ausencia de uno de los elementos del acto administrativo: la motivación, así lo afirmó la CCAF en CCAF sala II (2/12/2008) en “Cámara Argentina de la Propiedad Horizontal” ya citada.

Además, en la selección de los sujetos alcanzados con cargas públicas tributarias, la norma debe cumplir con el principio de razonabilidad. Así lo sostuvo la CSJN en “Luján Williams Automotores S.A.” (13-03/2013). Es manifiesta la irrazonabilidad (art. 28 CN) de la RG AFIP al indicar como sujeto obligado al asesor fiscal. En este sentido la CNACAF, en el ya citado fallo en la causa “Cámara de Propiedad Horizontal” sostuvo: *“Desde esta perspectiva, la exigencia establecida por la Resolución 2159 y su modificatoria, resulta irrazonable al obligar al administrador que suministre datos personales de los propietarios o sujetos obligados al pago de las expensas en los inmuebles que administran, cuando éstos no se relacionan directamente con el mandato que el consorcio le otorga, ni con las cosas comunes que interesan a él. Puede incluso pensarse en el caso de los inquilinos que pagan las expensas pero que, ni siquiera, integran el consorcio, de modo que no tienen ninguna vinculación con el administrador.*

“La situación se agrava con las sanciones que el propio régimen prevé para casos de incumplimientos (art. 7º), lo que no se subsana por la intervención del funcionario administrativo que eventualmente considere las circunstancias de cada caso.

“Por todo lo expuesto, la Resolución 2159, al definir un sujeto pasivo de la obligación que escapa de los alcances de la ley 11.683, incurre en un exceso del ejercicio de la facultad reglamentaria invocada. (...) En cambio, no se ha explicado en el acto la motivación (elemento esencial en los términos del art. 7º de la ley 19.549) de exigir los datos de los sujetos indicados en el art. 2º y que se detallaron en el punto b) del Anexo II.

“De esta manera, la resolución también se encuentra viciada por ausencia de uno de sus elementos esenciales, la motivación, y del mismo modo, por violación al principio de proporcionalidad (art. 7° inc. f) de la ley 19.549) habida cuenta la falta de adecuación entre los fines enunciados y el objeto del acto, es decir las medidas que ordena, lo que lo determina su nulidad absoluta.”

Es sabido que el art. 28 de la Constitución se interpreta hoy en el sentido de que los actos estatales, para ser válidos, tienen que ser razonables.

Todo lo expuesto demuestra la profunda irrazonabilidad que afecta a la normativa que se impugna.

Asimismo, el dictado de la RG de AFIP luce irrazonable por el momento actual de recepción económica al imponerles a las y los contribuyentes y en el caso de FACA a las abogadas y los abogados otra carga más con el costo que ello implica y sin reparación alguna. En efecto, delega funciones que debe llevar adelante el organismo fiscal y se las transfiere a los particulares.

Es evidente que la lógica y el derecho no pueden tolerar un desquicio semejante.

Y, en consecuencia, corresponde se la declare inconstitucional, todo lo que a V.S. solicito.

VI.3.- Violación del principio de seguridad jurídica

La RG AFIP viola la seguridad jurídica (arts. 1, 33 y 75 inc. 22 CN) ya que su regulación es imprecisa y remite, en todo lo referido a lo que se entiende por planificaciones fiscales, a un “micrositio de la AFIP” lo que indica además que seguirá regulando esta cuestión por normas de inferior jerarquía y sin ley. En efecto, no sólo establece una carga pública en cabeza de los asesores fiscales sino que además se autodelega seguir definiendo y ampliando su alcance sin precisión alguna dejando a merced de lo que en

cada momento decida insertar en dicho “micrositio” a los sujetos obligados y conminados con severas sanciones.

Razón por la cual solicito también por este argumento se haga lugar a la demanda, con costas.

VI. 4. Violación al principio de privacidad (art. 19 CN).

La RG dictada por la demandada viola la privacidad ya que se inmiscuye en la esfera del derecho a la intimidad (art. 19 CN) o principio de no interferencia que, solamente por ley y con criterio de razonabilidad que lo justifique, podría invadir. En efecto, atenta contra un derecho del contribuyente que es la economía de opción, derecho que le asiste y en el que no debe inmiscuirse el Fisco ya que está en la esfera de decisiones privadas del contribuyente, más aun contando la AFIP con tan enormes facultades de fiscalización y determinación.

El “*tax planing*” ha sido convalidado por la CSJN (“ICA-Industrias Comerciales Argentinas SRL” Fallos: 241:219 y “Chocolates Águila” y “Autolatina”, entre otros). Al respecto la CSJN ha afirmado que: *“tampoco ha de omitirse que, como también ha señalado V.E. en Fallos: 241:210 y 308:215, entre otros, no es reprobable el esfuerzo honesto del contribuyente para limitar sus impuestos al mínimo legal, es decir que el ahorro impositivo legítimo por sí, no resulta cuestionable”*.

La economía de opción o planificación fiscal es lícita; es un derecho del contribuyente y la AFIP tiene todas las facultades para verificar su actuar. La RG luce en su contenido más que irrazonable y violatoria de la esfera de intimidad.

En este punto respecto de la RG de la AFIP y su afectación a contribuyentes y al ejercicio profesional cabe citar lo resuelto por la CSJN en "Halabi, Ernesto" (24/02/2009) al declarar la inconstitucionalidad de

llamada “ley espía”. Así la Corte sostuvo: «... *integran la esfera de intimidad personal y se encuentran alcanzadas por las previsiones de los artículos 18 y 19 de la Constitución Nacional. El derecho a la intimidad y la garantía consecuyente contra su lesión actúa contra toda "injerencia" o "intromisión" "arbitraria" o "abusiva" en la "vida privada" de los afectados (conf. art. 12 de la Declaración Universal de Derechos Humanos y art. 11, inc. 2º, de la Convención Americana sobre Derechos Humanos Tratados, ambos, con jerarquía constitucional en los términos del art. 75, inc. 22, de la Constitución Nacional y art. 1071 bis del Código Civil(...) Acerca de estas situaciones este Tribunal ha subrayado que sólo la ley puede justificar la intromisión en la vida privada de una persona, siempre que medie un interés superior en resguardo de la libertad de los otros, la defensa de la sociedad, las buenas costumbres o la persecución del crimen (Fallos: 306:1892; 316:703, entre otros)*”. Este decisorio resulta plenamente aplicable al caso en el que luce aún con mayor gravedad institucional frente a la ausencia de ley.

Por ello, también se solicita la declaración de inconstitucionalidad de la RG dictada pro AFIP por lo expuesto en este punto.

VI. 6.- Violación al principio de supremacía legal y constitucional (art. 31 CN). Violación al secreto profesional.

La RG de AFIP impugnada viola la supremacía legal al apartarse de normas superiores (leyes) además de violar la supremacía constitucional como ya se expuso.

En efecto, al incorporar al “asesor fiscal” se inmiscuye en el ejercicio profesional, lo que le está vedado. Y además desnaturaliza lo esencial de la profesión, en el caso de la abogacía, referida al deber de sigilo,

al secreto profesional que se relaciona íntimamente al debido proceso y derecho de defensa de las personas (art. 18 y 75 inc. 22 CN) y que encuentra su amparo constitucional también en el art. 19 de la CN ya que el secreto protege la intimidad. La confidencialidad hace al estado de derecho.

Y todo ello sin ley; sólo mediante una mera RG.

La exigencia al asesor fiscal (abogadas y abogados) viola el art. 244 del Código Procesal Penal de la Nación y el art. 156 del Código Penal - que reprime la violación del secreto profesional- y todas las normas federales y provinciales que regulan el ejercicio profesional de la abogacía que lo exigen. En efecto, la obligación de guardar secreto profesional para la abogada y el abogado es un deber-derecho reconocido a quienes ejercen la abogacía, receptado en todos los cuerpos normativos que regulan el ejercicio profesional, siendo que estas leyes nacionales (22192, art. 14, inc. b, y 23187, arts. 6 y 7) o las dictadas por las provincias en ejercicio de sus competencias no delegada, no pueden ser modificadas por una resolución general del organismo recaudador. Exigencia que además está conminada con sanciones.

El secreto profesional es un derecho y un deber y el régimen de información pretendido lo lesiona y hasta justificaría su no cumplimiento por mediar causas justificadas conforme el art. 108 de la ley 11683.

La RG dictada por la demandada colisiona también así con el CCyCN que regula el mandato y la representación. En efecto, son dos de las formas que pueden adoptarse para encuadrar el ejercicio profesional de la abogacía. En este orden la norma en jaque colisiona con los arts. 372 y 1324 de dicho Código. En efecto, en lo que aquí importa el primero dispone: *“Obligaciones y deberes del representante. El representante tiene las siguientes obligaciones y deberes: a) de fidelidad, lealtad y reserva; (...)”* y el último dispone: *“Obligaciones del mandatario. El mandatario está obligado*

a:) informar sin demora al mandante de todo conflicto de intereses y de toda otra circunstancia que pueda motivar la modificación o la revocación del mandato; d) mantener en reserva toda información que adquiriera con motivo del mandato que, por su naturaleza o circunstancias, no está destinada a ser divulgada; (..). En este sentido afirma Daniel Pérez (Régimen de Información de Planificaciones Fiscales. Resolución general 4838: como si fuera poco, también colisión normativa”, Doctrina Tributaria ERREPAR (DTE), XLI, diciembre 2020) en crítica a la RG dictada por la AFIP: *“Como vemos el principio de reserva es prioritario en la relación entre mandante y mandatario. Esto no puede ofrecer dudas.*

Por ello esta obligación “autónoma” del art. 7 respecto de los asesores fiscales entra en franca colisión con normas del Código Civil y Comercial. El asesor fiscal, fuere por representación o mandato no puede actuar en forma autónoma, entrando en probable oposición a los intereses del contribuyente. No existe forma de autorización posible para un tercero para “representar” al contribuyente sin la debida autorización e instrucción. Por ello, el asesor fiscal debe abstenerse de aportar datos que hacen a la esfera de confianza con el contribuyente, por cuanto estaría incumpliendo normas de grado superior emanadas del CCyCo., exponiéndose además a la reparación de un daño.”

Esta exigencia de la AFIP de colocar a los asesores fiscales como sujetos obligados a informar se encuentra así en pugna con los arts. 18 y 19 de la CN y va de contramano -respecto de las y los profesionales abogados- con la directiva 2005/60/UE de la Unión Europea que exceptúa a la abogacía de la obligación de reportar a las autoridades toda información que reciban de sus clientes u obtengan de aquéllos, así como toda información íntimamente vinculada con el ejercicio del derecho de defensa. En línea con lo expuesto, y por iguales fundamentos en nuestro país, por ejemplo, la abogacía no se encuentra contemplada dentro de la nómina de

sujetos obligados por el art. 20 de la ley 25246 -de encubrimiento y lavado de activos de origen delictivo-, modificatoria del Código Penal. En este sentido se ha expedido el TEDH en “Michaud c/ Francia” (12/12/12) y recientemente el Tribunal Constitucional de Bélgica anulando la ley belga que exige a las y los abogados que revelen acuerdos transfronterizos.

Resulta repugnante a la ética que el organismo fiscal pretenda colocar a la abogada o abogado que asesora en temas de derecho tributario como sujeto obligado a develar información obtenida de su defendido/a o cliente/a con motivo de su vínculo profesional. Este acto administrativo de carácter general conduce a traicionar la confianza en la o el profesional que ha participado en dicho asesoramiento, lo que no debe esperarse del Estado por la buena fe y seguridad jurídica que está obligado a respetar (art. 33 CN).

El agravio que origina no se salva por la dispensa que efectúa en su letra la propia resolución (art. 8) al indicar que el asesor fiscal puede, para no informar, ampararse en el secreto profesional notificando al contribuyente de tal circunstancia y éste puede “relevarlo” del deber de sigilo puesto que este deber/derecho es irrenunciable al conformar el derecho de defensa. Pero además, aunque se admitiera su dispensa, en el caso de la RG, la misma no es voluntaria porque en la misma norma se dispone que en ese caso la información debe darla el propio sujeto amparado por el sigilo del asesor y conminado con sanciones. Y debe suministrar información que como se encuentra prevista en la RG le resulta incriminante. Y así la perversa encerrona luce diáfana en la diabólica norma reglamentaria dictada por AFIP. En efecto, ordena a las abogadas y abogados a violar el secreto profesional sin ley a menos que lo invoquen; en ese caso el contribuyente conminado por el deber y exigencia y amenazado con sanciones (no libremente) puede relevarlo a menos que decida suministrar por sí la información, violando el derecho que le asiste a no autoinculparse si el Fisco

considerase que su planificación es contraria a derecho. Por otra parte, dicho “relevamiento”, en el marco de lo regulado, se inmiscuye ilegítimamente en el ejercicio profesional y traiciona la confianza en la que se asienta el ejercicio de la abogacía en un estado de derecho.

Y, por otro lado, no hace más que reconocer su afectación. Recuerda a lo sostenido por la CSJN en la ya citada causa “Halabi” al referirse a la “ley espía” en la que establecía *«Que, por lo demás, no cabe perder de vista que ha sido el propio legislador quien, al establecer en el artículo 3º de la ley 25.873 la responsabilidad estatal por los daños y perjuicios que pudieran derivar para terceros de la observación y utilización de la información obtenida, ha reconocido que el sistema de captación, derivación y registro de comunicaciones que implementó podría no respetar las garantías mínimas exigibles para tan drástica injerencia en la esfera íntima de los particulares»*.

Asimismo, sin ley, deja a salvo apartarse del secreto fiscal (art. 101 Ley 11683) que el fisco está obligado a cumplir permitiendo compartir los datos obtenidos con otras jurisdicciones fiscales.

Por lo expuesto en este punto se advierten otras violaciones constitucionales. En efecto, en el caso de la abogacía, desnaturaliza lo esencial de la profesión referida al deber de sigilo, al secreto profesional que se relaciona íntimamente al debido proceso y el derecho de defensa (art. 18 y 75 inc. 22 CN). Esta exigencia de la AFIP de colocar a los asesores fiscales como sujetos obligados a informar, se encuentra en pugna también con el art. 19 de la CN. Y, finalmente también pone el jaque el derecho a ejercer la actividad profesional (art. 14 CN), por todo lo cual se solicita se declare su inconstitucionalidad.

VI. 7. Violación al derecho a no autodenunciarse (art. 18 y 75 inc. 22 CN).

El acto general de la AFIP aquí tachado además, como se adelantó en el punto anterior, viola el derecho a no autoinculparse (arts. 18 y 75, inc. 22 de la CN, y art. 8 num. 2 y 3 de la CADH).

Ello así puesto que obliga al sujeto a suministrar información que, por los términos del art. 4 de su texto, podría incriminarlo y, además, lo amenaza con pena si no la suministra (en total oposición a los derechos humanos en materia de tributación y contraria a abultada jurisprudencia internacional). En efecto, la tutela judicial efectiva se entiende tal, conforme el art. 8, num. 2 y 3 del PSJCR, si el Estado garantiza al contribuyente el derecho a no autoinculparse que, en Argentina, tiene reconocimiento constitucional (arts. 18 y 75, inc. 22 de la CN). Existe una abundante jurisprudencia al respecto por parte del TEDH (TEDH, “Funke vs. Francia” (25/02/1993), “Saunders vs. Reino Unido” (17/12/1996), “J.B. vs. Suiza” (03/05/2001), “Chambaz vs. Suiza” (04/05/2012), entre otros). Este derecho es aplicable tanto respecto del procedimiento de sumario infraccional como en el delictual -sin embargo, tribunales competentes a nivel nacional no han hecho aplicación aún del mismo en materia penal tributaria- y resulta aplicable respecto de los deberes de información como el presente. Esta afectación se ve aún más manifiesta en el caso que el asesor fiscal se niegue a informar invocando el secreto profesional ya que, entonces, en ese caso, el obligado directo será el contribuyente.

Al respecto, explica Spisso (SPISSO, Rodolfo. “Derecho Constitucional Tributario”, Buenos Aires, Abeledo Perrot, 2.016, 6° ed., pág. 679) que: *«Los derechos a guardar silencio y a no contribuir a la propia incriminación están estrechamente vinculados con el principio de inocencia implícitamente reconocido por la Constitución y mencionado en forma expresa en la Convención Americana sobre Derechos Humanos y en el Pacto*

Internacional de Derechos Civiles y Políticos, y su razón de ser descansa en el respeto a la dignidad y libertad del hombre [...] La doctrina de la Corte Suprema de la Nación ha sentado la regla según la cual una prueba obtenida en violación de garantías constitucionales no debe ser usada en contra del titular de esa garantía».

Claramente esta norma dictada por la AFIP no respeta el estándar mínimo de garantías del contribuyente aplicable tanto a la persona humana como jurídica (Corte Interamericana de Derechos Humanos “Tribunal Constitucional de Perú” y “Baena”, ambos de 2001) que es el mismo del inculpa de un delito y, por ende, se le aplican todas las garantías del segundo numeral del art. 8 de la Convención Americana de Derechos Humanos, que se aplica expresamente a la materia fiscal tal como ha sido ratificado por la CSJN (“Marchal” 2007 y “Losiser” 2012). También, CSJN en “Mocroómibus Barrancas de Belgrano”, “Expreso Sudoeste”; “Fizman y Cía. SCA” y en “AFIP c/ Intercorp SRL” y CtIDH “Cantos” 2002)

Por lo expuesto, toda norma tributaria, como es el caso de la RG que establece el Régimen de Información de la Planificación Fiscal objeto de esta impugnación, debe respetar el “bloque constitucional” que se ha definido. Y toda disposición que no responda favorablemente al “control de convencionalidad” debe modificarse puesto que es nula y así debe declararse aún de oficio (CtIDH, “Almonacid Arellano vs. Chile” y “Gelman vs. República Oriental del Uruguay”).

Por ello, la RG dictada por la demandada es inconstitucional y así se solicita se declare.

VI. 8.- De la efectiva lesión a los derechos de mi representada.

Que, de la totalidad lo sostenido y desarrollado hasta aquí, se advierte que la exigencia del cumplimiento del Régimen de Información de

Planificaciones Fiscales por parte de las y los asesores fiscales abogadas y abogados viola preceptos superiores que lo torna inválida constitucionalmente.

Y tal inconstitucionalidad, en el caso, no constituye un mero planteo formal o abstracto sino que las consecuencias de la norma tachada como tal impactan negativamente sobre el ejercicio de la abogacía ocasionando una grave afectación en los derechos de las y los abogados cuyos intereses la FACA representa y defiende, por lo que se verifica en el caso “*un perjuicio o lesión actual*” en términos del art. 322 del CPCCN, que amerita el pronunciamiento que se persigue por esta vía.

En efecto, la violación de la legalidad es manifiesta y el perjuicio que ello ocasiona a las y los abogados inmersos en este colectivo es motivo harto suficiente para que haga lugar a esta demanda en tutela de sus derechos. Sumadas a las demás inconstitucionalidades denunciadas y a la gravedad institucional que el dictado de esta norma ha generado.

Sólo una sentencia favorable de V.S. en estas actuaciones hará posible evitar mayores consecuencia en el ejercicio profesional de la abogacía y en la institucionalidad del país, razón por la cual expresamente solicito haga lugar a la demanda, declare la inconstitucionalidad de la RG AFIP 4838/20 y por no aplicable a las y los abogados matriculados en los respectivos Colegios federados en la FACA, con costas a la demandada.

VII.- PRUEBA.

Mi parte ofrece como prueba la documental la siguiente:

Documental:

A.- Copia del Acta de la Asamblea electiva de la Junta de Gobierno de la Federación Argentina de Colegios de Abogados, realizada el 13 de diciembre de 2019, en la cual ha sido designado Presidente de la Institución para el período 2019-2021.

B.- Copia del Estatuto de la FACA de donde surge que la Junta de Gobierno junto a la Mesa Directiva son los órganos de decisión y ejecución de las políticas y acciones de la Abogacía Argentina.

C.- Copia del acta de la reunión extraordinaria de la Mesa Directiva de la FACA celebrada en la CABA el 18/12/2020.

D.- Copia de la Declaración de FACA sobre la RG AFIP N° 4.838/2020.

E.- Copia del correo electrónico enviado por FACA a la Administradora Federal de Ingresos Públicos con nota fechada el 12/11/2020.

VII.- TRÁMITE.

La acción de inconstitucionalidad aquí intentada puede tramitar por cualquiera de las vías previstas en el ordenamiento procesal, sea el proceso ordinario o sumarísimo.

El art. 319 del Código Procesal Civil y Comercial establece como principio general que las contiendas que no tengan trámite especial seguirán el juicio ordinario, salvo cuando:

“a) el código autoriza al juez a determinar la clase de proceso aplicable;

b) cuando la controversia recae sobre derechos que no son apreciables en dinero o existen dudas sobre el valor reclamado”.

El art. 322 del C.P.C.C.N. deja al actor solicitar el trámite aplicable, juicio sumario o sumarísimo, debiendo resolver el juez como primera providencia que trámite se deberá aplicar, teniendo en cuenta la naturaleza de la cuestión y la prueba ofrecida.

En el presente caso se trata de una cuestión que no presenta mayor complejidad ni necesidad de un amplio debate ni prueba, dado que es una cuestión de puro derecho, con lo cual el procedimiento que aquí se solicita es el del juicio sumarísimo.

Este criterio fue adoptado por la Corte al transformar de oficio, amparos en acciones declarativas (“Edesur”, Fallos 320:1093; “Río Negro”, Fallos: 323:3277; “Aguas de Formosa”, Fallos: 323:4192).

Incluso pretensiones similares a la aquí solicitada han tramitado por el juicio de amparo.

Por ello se solicita se confiera el trámite de juicio sumarísimo.

IX.- MEDIDA CAUTELAR.

A.- Solicitud.

Mi parte solicita medida cautelar consistente en que se ordene a la demandada que se abstenga de aplicar la normativa cuestionada y por tanto que se abstenga -mientras se sustancie este proceso y hasta que medie el dictado de sentencia firme y definitiva- de aplicar la RG 4838/20 respecto de las abogadas y los abogados en el ejercicio profesional.

Ello se pide atento que se cumplen todos los requisitos exigidos para las medidas cautelares a saber:

B.- Procedencia de la cautelar.

Esta medida resulta totalmente necesaria para asegurar la eficacia de la decisión que recaiga sobre el fondo del asunto y se encuentran reunidos todos los extremos de procedencia previstos en el CPCCN y en la ley 26.854.

Es una medida que tiende a resguardar la tutela judicial efectiva de mi representada (arts. 18 y 75 –inc. 22- de la CN) y la igualdad de las partes en el proceso (art. 16 CN y la señera causa “Cipoma SA” Cámara Federal de Apelaciones de Rosario, Sala B 04.04.88).

La jurisprudencia la ha admitido ya desde hace tiempo e incluso en materia tributaria (“Frigorífico Morrone SA c/ AFIP”, CNCAF 19/09/01; “Techint Compañía Técnica Internacional SACI c/DGI”, CNACAF, sala V, del 19.07.06”, “Fundación Pérez Companc c/AFIP-DGI”, C.Fed. San

Martín, del 22.12.05, incluso confirmada por la CSJN, “Coingra SA c/ AFIPDGI” Cam. NACAFed. Sala 5 28/08/2008, “Confederación Argentina de Mutualidades c/ AFIP” 26/08/2009 Cam. NCAFed, “ACINDAR IAASA (ex PUAR SA) c/ AFIP (DGI)” Cámara Federal de Rosario, Sala B, 12/05/2011, “Bodegas Esmeralda SA”, JF Córdoba N° 3 del 15/08/14, entre muchas otras.

Por su parte la CSJN en “Esso SAPA C/ Chubut” 28712/99, “Transportadora de Gas del Sur” 30/5/01, “Pesquera Leal SA” 19/19/00 y “Rosear SA”, 19/03/02). También la CSJN ha marcado una mayor amplitud de criterio en el otorgamiento de las medidas cautelares en materia fiscal (CSJN 21/12/00 “Wintershall Energía SA”; “Montserrat, José H. c/ Provincia de Buenos Aires s/ Medida cautelar” 26/09/06; “Petrobrás Energía SA C/ Provincia de Neuquén s/ acción declarativa y cautelar” 5/06/07; “Petrolera Entre Lomas SA c/ Prov. de Neuquén s/ acción declarativa y med. cautelar” 5/06/07; “Capex SA c/ Provincia de Neuquén s/ acción declarativa y medida cautelar” 29/05/07); “Asociación de Bancos de la Argentina c/Chaco s/ Acción declarativa de inconstitucionalidad” 11/12/2007; “Forestadora Tapebicué SA c/ AFIP” 22/12/2008, “Colegio de Escribanos de la Ciudad de Buenos Aires c/Provincia de Bs. As.” del 14.02.12; “Aceitera Martínez SA C/ Misiones” 4/02/2.014, entre muchas otras.

En efecto, la medida cautelar que por el presente se solicita es el único medio legal que tiene mi representada para hacer efectiva la tutela judicial a la que tiene derecho por mandato constitucional (arts. 18 y 75 inc. 22, C.N. y art. 8° del Pacto de San José de Costa Rica) y evitar de este modo el daño cierto e irreparable que configura la posibilidad de que el Fisco Nacional pretenda aplicar la RG dictada antes de que V.S. se expida sobre la validez constitucional de la misma. Por ello se solicita a V.S. que tome las medidas pertinentes para resguardar los derechos constitucionales en pugna.

Se sustenta en el derecho que tiene mi representada a la jurisdicción, de ser oída con las debidas garantías por un tribunal

competente para la determinación de los derechos “fiscales” contra los actos cometidos por quienes actúan en ejercicio de sus funciones oficiales (art. 8º y 25 CADH).

De todo lo expuesto, y tal como razonablemente se desprende del presente, la medida solicitada es el único medio posible de hacer efectiva la tutela judicial que garantiza la Constitución Nacional, Tratados Internacionales de Derechos Humanos y el más alto criterio del Máximo Tribunal de la Nación. A su vez, la prohibición de innovar solicitada justifica su procedencia en base a la necesidad de mantener la igualdad de las partes en el proceso, la buena fe del obrar estatal y por ello *“la racionalidad que impone al Fisco Nacional (Estado) el art. 1º de la Constitución Nacional”* (CSJN, “Llámenos”, 2008, voto Zaffaroni) y evitar se convierta en ilusoria la sentencia a dictarse en el proceso principal.

C.- Derecho.

La medida cautelar que se solicita se funda en las disposiciones de los artículos 195, 230, 232 y concordantes del C.P.C.C.N. en la ley 19.549 (art. 12) y en la ley 26.854 y las de los arts. 18 y 75 inc. 22) de la CN y 8 y 25 del PSJCR.

D.- Inaplicabilidad de la ley 26.854. Su inconstitucionalidad.

El art. 19 de la ley 26.854 excluye la aplicación de esta ley a los procesos de amparo, salvo en lo relativo al traslado de la medida cautelar (art. 4 inc. 2), a la vigencia temporal de la medida otorgada (art. 5), a la posibilidad de modificar, previo traslado, la decisión adoptada en la cautelar (art. 7) y al pedido de inhibitoria para discutir una cuestión de competencia (art. 20).

Atento la similitud entre este proceso y el amparo, como bien lo reconociera la Corte Suprema en AGUEERA (Fallos: 320:691), a los fines del

reconocimiento de la legitimación, también el presente juicio posee las mismas exclusiones.

Por causar un agravio directo en la presente causa, se plantea entonces la inconstitucionalidad del art. 4 inc. 2; del 5 y del art. 7.

Cabe recordar además que los jueces cuentan con la facultad de declarar la inconstitucionalidad de las normas de oficio, si ello constituye un obstáculo para acceder a lo pretendido por alguna de las partes, según la doctrina sentada por nuestra Corte Suprema en Banco Comercial de Finanzas (Fallos: 327:3117) y jurisprudencia concordante (ver Toricelli, ob.cit., especialmente pág. 152).

Igualmente y a todo evento, mi parte pide expresamente la declaración de invalidez de la ley 26.854 también en sus art. 1º; 3º inc. 4º; 6º; 9º; 10º; 13º; 14º y 15º.

Más allá de las particularidades de cada uno de los artículos mencionados, la ley en conjunto es violatoria del principio de igualdad, de la división de poderes y del derecho a la tutela judicial efectiva.

D.1.- El principio de igualdad.

Tanto los pactos internacionales con jerarquía constitucional como la Constitución nacional, en sus arts. 16, y 75 inc. 23 reconocen el principio de igualdad e imponen al Congreso nacional legislar para asegurar la igualdad real de oportunidades y trato y el pleno goce de los derechos reconocidos por la Constitución y los tratados.

Sin embargo, la legislación que aquí se cuestiona no sólo no asegura tal posibilidad, sino que va directamente en sentido contrario, violando el principio de igualdad porque otorgan al Estado un privilegio indebido que no se reconoce a los demás particulares.

Si las garantías constitucionales han sido concebidas como un modo de limitar los desbordes estatales, no puede admitirse que

precisamente el Estado o sus funcionarios se encuentren inmunes a dichas obligaciones.

Por ello no es concebible que un funcionario que incumple una orden judicial pueda estar exento de aplicación de astreintes. Ni qué hablar del Estado mismo cuya sumisión al derecho no se discute en el sistema republicano.

Mucho menos que se establezcan diferenciaciones entre el dictado de una medida cautelar contra el Estado o contra cualquier otra persona.

La vulneración no puede ser más patente.

D.2.- La división de poderes.

La violación de la división de poderes es evidente porque mediante una ley se intenta recortar atribuciones que hacen a la esencia del Poder Judicial, como es la facultad de dictar medidas cautelares o de compeler a funcionarios a cumplir las mandas judiciales.

Se pretende, de esta manera, vaciar de contenido a la función judicial.

Y por ello, ante intentos similares, como el previsto por la ley 25.587 que en su artículo 1 prohibía el dictado de medidas cautelares innovativas en los procesos por el corralito financiero se dijo que “la división del Gobierno en tres grandes departamentos, el Legislativo, el Ejecutivo y el Judicial, independientes y soberanos en sus esferas, constituye un principio fundamental de nuestro sistema político. De ello se sigue forzosamente que las atribuciones de cada uno le son peculiares y exclusivas, pues el uso concurrente o común de ellas haría necesariamente desaparecer la línea de separación entre los tres altos poderes políticos, y destruiría la base de nuestra forma de gobierno (Fallos 310:1162).

Puntualmente, nuestro más Alto Tribunal señaló que los otros poderes del Estado carecen de atribuciones para modificar, mediante el

ejercicio de sus funciones específicas, las previsiones constitucionales impuestas para asegurar la independencia del Poder Judicial (fallos 324:1177).

Ello así, cualquiera sea la naturaleza y fin específico del control legislativo de actos jurisdiccionales, éste atenta contra el principio de división de poderes ínsito en el esquema republicano de gobierno.

Desde esta perspectiva, la norma bajo análisis establece una clara injerencia en el ámbito decisorio propio del Poder Judicial pues resulta competencia exclusiva de los jueces apreciar en cada caso concreto qué medida de las articuladas por el código de rito, resulta ser la más adecuada en su aplicación a la controversia específica a fin de asegurar la eventual ejecución de la sentencia.

Tal función, que hace a la esencia del Poder Judicial y, como se explicara, a nuestro sistema republicano de Gobierno, no puede ser limitada por el Poder Legislativo para prohibiendo directamente su dictado, sin que ello suponga un avasallamiento a los principios de nuestra Ley Fundamental". (Cámara Federal en lo Contencioso Administrativo Sala II, en "Grimberg Marcelo Pablo c/PEN Dto. 1570/01 s/amparo ley 16.986").

V.S. deberá seguir esta doctrina.

D.3.- El principio de tutela judicial efectiva.

Sin lugar a dudas, el derecho a la tutela judicial efectiva es el que se encuentra afectado de manera más evidente.

Todas las normas cuestionadas vulneran este principio, que no sólo se desprende del art. 43 de la Carta magna, sino también de los tratados internacionales, los cuales gozan de jerarquía constitucional.

Así, el art. 8 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos (Pacto de San José de Costa Rica) dice en su apartado 1 reconoce el derecho de toda persona a ser oída "*dentro de un plazo razonable*".

Esta garantía, por imperio de la propia Corte Interamericana, se ha extendido a toda clase de procesos (y sabido es la importancia que la Corte nacional ha dado a los precedentes de este tribunal, especialmente a partir del caso “Ghiroldi”, Fallos: 318:514).

Al respecto debe tenerse presente que las circunstancias fácticas y/o jurídicas que impiden –en la práctica- una “tutela judicial efectiva” han sido valorados especialmente por la Corte Interamericana de Derechos Humanos para sortear el obstáculo del agotamiento de la vía interna para obtener el acceso a la jurisdicción internacional (O.C. 11/90 de la Corte Interamericana de Derechos Humanos).

Ha de observarse que en dicho precedente la Corte Interamericana ha entendido que el obligado agotamiento de los recursos internos antes de acudir a la Comisión Interamericana de Derechos Humanos, puede eximirse cuando circunstancias de hecho o derecho determinan que su obligado cumplimiento significa en la práctica una privación del derecho de acudir a la protección internacional en materia de derechos humanos.

Si bien aquel caso refería a situaciones de indigencia o de dificultades para contratar abogados en razón de un temor generalizado, la doctrina es perfectamente aplicable a cualquier supuesto donde una determinada situación de hecho o de derecho imposibilita en la práctica la tutela judicial efectiva que la Constitución Nacional y los Tratados Internacionales protegen.

En tal sentido, resulta de interés destacar que en materia de medidas cautelares (y más cuando, como en el caso, existe una fuerte verosimilitud del derecho), la ausencia de limitación para su despacho hace a la efectividad de la tutela jurisdiccional (Jesús González Pérez: “El derecho a la tutela jurisdiccional”, pág. 256).

Se hace necesario no olvidar que las medidas cautelares se rigen por el apotegma constitucionalmente reconocido y expresado por el

abogado general Tesauro en la sentencia “Factortame” del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas del 19/06/90 que reza: “La necesidad del proceso para obtener razón no debe convertirse en un daño para quien tiene la razón” (Eduardo García De Enterría:”La batalla por las medidas cautelares”, pág.335).

En términos similares se había expresado, ya desde 1921, el maestro Chiovenda: “Il tempo necessario ad aver ragione non deve tornare a danno di chi ha ragione” (citado por Chincilla Martín, Carmen en “La tutela cautelar en la nueva justicia administrativa”, Ed. Civitas, pág. 27).

La autora referida nos recuerda que la efectividad de las medidas cautelares debe imponerse ... *“cuando se demuestra que por la lentitud inevitable del proceso un derecho fundamental puede padecer daños de difícil e imposible reparación”* (ob. cit. pág. 57) y más adelante: *“Excepcionalmente puede decirse que vulnera el propio derecho a la tutela judicial efectiva y no otro distinto, la denegación de una medida cautelar, siempre y cuando se demuestre que aquella cierra la posibilidad de que en su día el derecho subjetivo o interés legítimo incoado reciba la tutela judicial que hipotéticamente se merece”* (ob. cit. pág. 60).

La Corte Nacional ha dicho que *“no puede olvidarse que si los tribunales pudieran dilatar sin término la decisión referente al caso controvertido, los derechos podrían quedar indefinidamente sin su debida aplicación, con grave e injustificado perjuicio de quienes lo invocan y vulneración de la garantía de la defensa en juicio”* (Fallos: 308:694, considerando 9º).

D.4.- El principio de razonabilidad.

Las normas que aquí se cuestionan no son razonables, y por ende, inconstitucionales.

El art. 1º resulta arbitrario porque prevé un tratamiento especial para las medidas cautelares que se dicten contra el Estado nacional o sus entidades, otorgando un privilegio inaudito a quien debe someterse al derecho como primer ejemplo.

El art. 3º, en su inciso 4, en cuanto limita las medidas cautelares si el objeto coincide con la demanda principal no tiene razonabilidad alguna tampoco, dado que poco importa si dicha coincidencia existe o no, lo definitivo en el pedido de medida cautelar es que con ella no se agote el objeto de la demanda, dado que sólo así no será reversible la situación.

Sin embargo, si mediante una medida cautelar se invierte, durante el transcurso del proceso el estado de situación o si se mantiene la situación existente como forma de asegurar el derecho, poco importa que coincida o no la pretensión cautelar con la pretensión de fondo. Por contrariar el derecho a una tutela judicial efectiva este requisito es irrazonable y por ende inconstitucional.

La inconstitucionalidad de los arts. 5 y 6, en cuanto limitan temporalmente, y de manera totalmente arbitraria, el plazo de duración de las medidas cautelares son irrazonables porque no aseguran el derecho a la tutela judicial efectiva.

Téngase en cuenta que, revertida una situación de afectación, si el Estado tiene apuro en terminar el juicio también puede impulsarlo, por lo que no se ve el motivo para que se limiten, y máxime en los tiempos previstos, el dictado de cautelares, cuando precisamente los procesos contra el Estado, por sus privilegios, tienen una prolongación indebida, a lo que se suma la dificultad de lograr cualquier cumplimiento que tenga reparación económica.

El art. 9º en cuanto habla de los recursos o bienes del Estado es irrazonable porque su redacción es tan laxa que no permite el dictado de ninguna medida cautelar contra el Estado, y en consecuencia, anula toda

potestad judicial, inmiscuyéndose directamente en atribuciones de otro poder constitucional.

Tampoco el art. 10 es razonable al impedir la caución juratoria sólo contra medidas dictada por el Estado, dado que limita así la posibilidad de tutela judicial a quienes tienen dificultades económicas y el margen de actuación de los jueces para juzgar en qué oportunidades otorgarlas y en cuáles no.

El art. 13 inc. 3) en cuanto otorga efecto suspensivo a la interposición de la apelación es contrario al art. 8º del Pacto de San José de Costa Rica, porque genera que aún a quien se le reconoce su verosimilitud del derecho y el peligro en la demora por juzgados de diversas instancias, no pueda efectivizar la manda judicial por la simple presentación de escritos recursivos.

Cabe remarcar que la ley 16.986 dictada por un gobierno de facto previó la misma situación para la acción de amparo, pero fue declarada inconstitucional por diversos tribunales del país consecuencia de vulnerar el principio de tutela judicial efectiva.

El art. 15 en cuanto nuevamente utiliza un concepto indeterminado como la improcedencia en caso de afectación de interés público es irrazonable porque quita toda atribución a un juez para decidir la procedencia, vulnerando además la tutela judicial efectiva.

Todo este cúmulo de arbitrariedades hace que las normas aquí cuestionadas sean inconstitucionales y así se solicita se declare.

E.- Fundamento.

La tutela cautelar solicitada tiene su fundamento en la necesidad de garantizar el derecho a una tutela jurisdiccional efectiva y oportuna, tendiente a revisar el obrar de la demandada para evitar actuales o futuros perjuicios irreparables al ejercicio de la Abogacía. En efecto, como ya he puesto en conocimiento de V.S. en el presente, la AFIP ha establecido

la fecha de vencimiento de la presentación de la información de las planificaciones nacionales e internacionales (art. 4) y las que exige retroactivamente establece: *“deberán ser informadas hasta el 29/01/2021”* o sea que su exigibilidad y cumplimiento es inminente.

RG que se ha cuestionado aquí por su manifiesta inconstitucionalidad y mantiene su vigencia con lo que la pretensión de su aplicación por parte de la demandada a las abogadas y abogados que asesoren en planificaciones fiscales indica la existencia de actividad estatal suficiente para que se ordene la medida solicitada a fin de evitar las consecuencias dañosas que la efectivización de los actos cuya suspensión se petitiona ocasionarán.

Tiene su basamento en la división de poderes (art. 1 de la CN), por lo que desde ya planteo la inconstitucionalidad del art. 195, último párrafo, del CPCCN y del art. 9 de la ley 26.854 por violar tal principio republicano, puesto que la decisión de la tutela anticipada no puede estar restringida o condicionada de antemano por el legislador ya que es labor de los jueces resolverlo en cada caso (principio ratificado por la CSJN a favor del Poder Judicial en “Intercorp”, 15.06.10).

En efecto, para el hipotético caso que V.S. considerara aplicable a los presentes estas últimas normas, planteo su inconstitucionalidad por cercenar la facultad propia del Poder Judicial prevista constitucionalmente. En efecto, viola la división de poderes (art. 1º de la CN y parte orgánica de la misma) como así también la tutela judicial efectiva (art. 18, 33 y 75 inc. 22 CN y por aplicación del art. 8º del Pacto de San José de Costa Rica), todo tal como se desarrollará *ut infra*.

Este tipo de medidas de tutela anticipada están dirigidas *“...no sólo a evitar que la eventual sentencia se convierta en ‘de ejecución imposible’ sino también a que la ‘modificación pudiere influir en la sentencia’ (art. 230, inc. 2º, Cód. Procesal)”* (CFA Rosario, “Cipoma”

04.04.98) y han sido admitidas por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en acciones como la que se interpone.

En tal sentido, no se puede dejar de traer a colación reiterada y vigente jurisprudencia de la CSJN que, actuando en virtud de su competencia originaria, hizo lugar a medidas cautelares suspendiendo incluso ejecuciones fiscales o el cobro compulsivo de tributos teniendo en cuenta *“el grado de perturbación que podría traer aparejado el inicio de la pertinente ejecución fiscal y que, frente a ella, la decisión que se adopta, si no le asistiese razón a la actora, sólo demorará la percepción del crédito que se invoca”* (CSJN, “Petrolera Entre Lomas S.A.” del 05.06.07 y también en “Montserrat, José Higinio” del 26.09.06, en “Forestadora Tapebicuá S.A. c/AFIP” del 22.12.08, “Dorisar” 07.03.00, entre otros).

En este sentido la CSJN al otorgar la medida cautelar de no innovar en “Trenes de Buenos Aires S.A. c/ Buenos Aires, Provincia y Estado Nacional (tercero) s/ Acción Dec. de Cert.” Del 24/11/09, sostuvo al referirse a la estrictez de este tipo de medidas suspensivas de reclamos y cobros fiscales que: *“Tal criterio ha admitido excepción en el sub-lite, pues ha adquirido preeminencia, dado el grado de verosimilitud del derecho esgrimido y la gravitación económica de la pretensión fiscal, la necesidad de precisar cuáles son los alcances de la jurisdicción y competencia que tiene el Estado provincial para ejercer el derecho de percibir el crédito que se pretende”*. Y también la Cámara Federal de Rosario, Sala B, *in re* “ACINDAR IAASA (ex PUAR SA) c/ AFIP (DGI)” del 12/05/2011.

La medida cautelar que se peticiona se encuadra en el art. 230 del CPCCN, denominada medida de no innovar.

Tal como sostiene Espeche con cita al caso “Marbury v. Madison” del Juez Marshal (EEUU) y de la CSJN “Sojo” F: 32:20 (Espeche, Sebastián “Los procesos Colectivos en el Derecho Financiero y Tributario, Ed. ERREIUS, 2019 p. 275): *“la potestad del Poder Judicial para emitir medidas cautelares que suspendan los efectos ejecutorios o ejecutivos de los*

actos administrativos financieros es una atribución que surge, sin lugar a dudas, de la supremacía constitucional y del control de constitucionalidad de este poder del Estado sobre los actos de los poderes legislativos y ejecutivos y que nace de los arts. 31, 43, 116 y 117 de la CN y de la doctrina sentada por la CSJN desde su existencia”

Por lo expuesto, y para dar cumplimiento con los arts. 195, 230 y concs. del CPCCN, art. 12 ley 19.549 y -sin perjuicio de la inaplicabilidad solicitada e inconstitucionalidad planteada- de la ley 26.3854, acredito en el presente el cumplimiento de los recaudos requeridos por tales normas para el otorgamiento de esta medida cautelar de no innovar que se solicita:

E.1-. De la verosimilitud del derecho (art. 230, inc. 1, del CPCCN y 15, inc. b, de la ley 26.854) y de la ilegitimidad de la conducta estatal (art. 13 incs. b y c y art. 15, inc. c, de la ley 26.854) y art. 12 ley 19.549.

La verosimilitud del derecho ha sido desarrollada durante el transcurso de la demanda, y consiste básicamente en que esta norma afecta la CN y por ello la institucionalidad en el país, el ejercicio de la profesión de abogada y abogado y el secreto profesional.

Este extremo surge inequívocamente de todo lo desarrollado en la demanda que se interpone.

El “*fumus bonis iuris*” supone la comprobación de la apariencia o verosimilitud del derecho invocado por el actor, requiriéndose en este sentido un “*mero acreditamiento, generalmente realizado a través de un procedimiento informativo*” (conf. Palacio, Lino y Alvarado Velloso, Adolfo, Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, Tomo 5, Santa Fe, 1980, pág. 35).

Sobre el particular se ha dicho que es suficiente para que se tenga por acreditado el requisito el “*fumus bonis iuris*” de que habla la

doctrina procesal en materia de medidas precautorias, es decir, en este caso, la verosimilitud de la irregularidad y no ya la clara evidencia de ésta².

En tal sentido, la CSJN ha sostenido en un fallo reciente que *“Las medidas cautelares, como resulta de su naturaleza, no exigen de los magistrados el examen de certeza sobre la existencia del derecho pretendido, sino solo de su verosimilitud”* (“Resnick Brenner, Rafael c/AFIP s/Acción de Amparo”, 19.02.19) a lo agrega que *“ya que el juicio de verdad en esta materia se encuentra en oposición a la finalidad del instituto cautelar, que no es otra que atender a aquello que no excede del marco de lo hipotético, dentro del cual, asimismo, agota su virtualidad.”* (“Bunge Argentina S.A. c/ Chaco, Provincia del s/Acción Declarativa de Certeza” del 06.06.17 y “Constructora Norberto Odebrecht SA Sucursal Argentina c/Pcia. de Chubut s/Acción Declarativa de Certeza” del 15.10.15).

También la jurisprudencia del fuero contencioso administrativo enseña que *“... el Tribunal no tiene la obligación de efectuar un examen jurídico riguroso, cual el necesario para resolver el pleito, siendo sólo menester examinar si el derecho invocado por el peticionario tiene o no apariencia de verdadero y sin que por ello implique prejuzgamiento”*. (“Irurzun S.A c/ Gobierno Nacional y otro”, CNACAF, Sala II, 23.2.92, publicado en La Ley, 1982-C, pág. 401; “Barbaran, Luis Alberto c/Estado Nacional – Ministerio de Educación y Justicia s/amparo” del 18.6.85, CNACAF Sala II, “Carfina Cía. Financiera S.A s/Resol. 441 y 298 B.C.R.A”, del 22.8.85, Cám. Nac. Apel.. CNACAF, Sala II), expresándose que *“(...) para decretarlas no se requiere una prueba acabada de la verosimilitud del derecho debatido en el principal, extremo que sólo puede ser alcanzado al tiempo de la sentencia, ni es menester un examen exhaustivo de las relaciones que vinculan a las aportes, bastando que a través de un estudio*

² Conf., Mairal, Hector “Licitación Pública”, Bs. As., 1975, pág. 89; Gordillo, Agustín, “Tratado de Derecho Administrativo”, T. III, pág. V.53 y Barra, Rodolfo: “El Derecho”, T. 122, pág. 859.

prudente-apropiado al estado del trámite- sea dado percibir un “fumus bonis iuris” en el peticionario. (“Sindicato de Luz y Fuerza de la Capital Federal c/ Hoteles de Turismo S.A”, CNACyC, Sala II, del 15.7.83, publicado en Jurisprudencia Argentina 1984-III, pág 418 y ss., 419), y que basta con la posibilidad o fundada posibilidad de que el derecho exista o que tenga apariencia de verdadero (“CIPOMA S.A c/ gobierno Nacional” del 04/04/88, Cám. Fed. Apel. de Rosario, Sala B, publicado en Jurisprudencia Argentina, 1988-II, pág 316).

La CSJN ha dicho, respecto de esta exigencia, que *“como resulta de la naturaleza de las medidas cautelares ellas no exigen de los magistrados el examen de la certeza sobre la existencia del derecho pretendido, sino sólo de su verosimilitud. Es más, el juicio de verdad en esta materia se encuentra en oposición a la finalidad del instituto cautelar, que no es otra que atender a aquello que no excede del marco de lo hipotético, dentro del cual, asimismo, agota su virtualidad”* (Fallos 306:2060). También en “Asociación de Bancos de la Argentina y otros c/Chaco” del 11/12/07, en “Petrolera Entre Lomas” del 05/06/07, en “Dorisar” del 07.03.00, entre muchos otros).

Asimismo es reiterada la doctrina de la Corte al conceder medidas cautelares contra actos administrativos o legislativos de los que se presumen su validez *“cuando se los impugna sobre bases prima facie verosímiles (Fallos: 250:154; 251:336; 307:1702; 314:695)”* (CSJN, “Molinos Río de La Plata y otras c/ Misiones, Provincia s/ Acción Dec. de Inconstitucionalidad”, 29/12/2008).

En el caso de autos tal verosimilitud del derecho se encuentra presente toda vez que, como se expuso al fundar esta acción, se ha dictado un acto administrativo de alcance general de naturaleza reglamentario sin la existencia de una ley a la que esté reglamentando (lo que resulta manifiesto y surge claro de la sola lectura de la RG dictada al advertir que no cita la ley que dice reglamentar) y mediante el cual se ha creado una

carga pública en violación de la exigencia constitucional de que las mismas sean creadas exclusivamente por ley del Congreso (en el caso tampoco la hay). Por otra parte, la norma que cita para justificar que está facultada a su dictado tampoco la faculta (lo que surge manifiesto de su lectura). Asimismo, la RG impugnada resulta irrazonable a la luz de la exigencia de una adecuada proporcionalidad entre medios y fines, crea sanciones propias e impropias, es de aplicación retroactiva, afecta la seguridad jurídica y arrasa con el secreto fiscal, el secreto profesional y el derecho a no autoinculparse, todas garantías constitucionales y convencionales conforme se ha desarrollado y fundado en el presente. La verosimilitud está dada en forma clara por la inconstitucionalidad que se denuncia del acto administrativo de alcance general lo que conlleva su nulidad (se cumple así también la exigencia del art. 12 de la ley 19549 para solicitar su inmediata suspensión y el art. 13 inc. c de la ley de medidas cautelares *“por existir indicios serios y graves al respecto”*).

Bajo tales extremos, el ejercicio de la Abogacía en el área tributaria es puesto en jaque y sólo la medida solicitada hará posible garantizar a las abogadas y a los abogados el libre ejercicio de la profesión con la amplitud y seguridad que las normas que regulan tal ejercicio lo prevén hasta tanto se dicte sentencia de fondo haciendo lugar a la demanda.

Frente a esta situación, no cabe otra conclusión que el otorgamiento de la medida solicitada ya que *“...de no brindársele una tutela suficiente y precautoria al actor a través de un proceso rápido y expedito, el prolongado tiempo que dure la tramitación del proceso podría aniquilar sus derechos constitucionales de acceso a la justicia y propiedad (arts. 17 y 18 CN; arts. 18 y 23, Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre; arts. 8 y 17, Declaración Universal de Derechos Humanos; arts. 8 y 21, Convención Americana sobre Derechos Humanos, Pacto de San José de Costa Rica”* (CFA La Plata, “Cereales Don Estaban S.A. c/AFIP-DGI”, sala 1, 14/08/08).

No obsta al otorgamiento de esta medida la presunción de legitimidad de la que gozan los actos administrativos y las leyes en general toda vez que la inconstitucionalidad de la norma impugnada es palmaria por resultar violatoria de aquellos derechos, principios y garantías constitucionales. Es función de V.S., frente a situaciones de tal notoria violación de derechos y garantías constitucionales, equilibrar las prerrogativas del Estado con los derechos de los contribuyentes y sus asesores fiscales. En efecto, la ilegitimidad resulta tan manifiesta que ningún obstáculo impide a V.S. el dictado de la medida peticionada. El control de constitucionalidad que se requiere de V.S. en el caso es urgente.

Y el otorgamiento de la medida no implicará adelantarse a la sentencia que deba recaer sobre el fondo del asunto sino hacer efectiva la tutela judicial efectiva a la que refiere el PJSCR. Ello así, toda vez que, en reiteradas palabras de la CSJN, *“Las medidas cautelares no exigen de los magistrados el examen de la certeza sobre la existencia del derecho pretendido, sino sólo de su verosimilitud. Es más, el juicio de verdad en esta materia se encuentra en oposición a la finalidad del instituto cautelar, que no es otra que atender a aquello que no excede del marco de lo hipotético, dentro del cual, asimismo agota su virtualidad”* (Fallos: 306:2060).

Con lo expuesto, la verosimilitud del derecho surge palmaria y manifiesta al punto que reemplaza totalmente cualquier otra exigencia. Asimismo, en razón de lo expuesto, también es manifiesta la ilegitimidad de la conducta material del Estado que se pretende evitar.

En consecuencia, no cabe otra solución posible, a fin de evitar gravísimos perjuicios al colectivo de abogados y abogadas, que hacer lugar a la medida solicitada.

E.2.- El peligro en la demora (art. 230, inc. 2, del CPCCN) y el perjuicio grave e irreparable (arts. 13 inc. a y b y 15, inc. a, de la ley 26.854).

Se ha sostenido en punto a este extremo que *“no debe exigirse la consumación de un daño irreparable sino al menos un daño innecesario, debiendo señalarse que a mayor grado de verosimilitud en el derecho con menor estrictez debe analizarse el peligro en la demora”*. (CF Córdoba, “Depetris Cereales SA”, del 25/07/06).

Así, si bien la exigencia de tal requisito se atenúa en casos que, como en el presente, resulta de enorme magnitud la verosimilitud del derecho (conf. CNCAF 21/05/91 “Expreso Ciudad de Posadas”; 27/04/99; “Béliz”; 16/04/98; “Arte Radiotelevisivo Argentino”, entre otros), resulta evidente que la consecuencias derivadas de la aplicación de la norma impugnada resultan pruebas cabales de la existencia del requisito del peligro en la demora.

En efecto, por una parte, el día 29 de enero de 2021 opera el vencimiento general para la información de planificaciones fiscales implementadas desde el 01/01/2019 hasta el 20/10/2020 (art. 10), circunstancia que me excusa de mayores fundamentos para justificar la verificación de este extremo de procedencia de la cautelar solicitada.

Por otra parte, también resulta evidente el peligro en la demora al estar una grave afectación constitucional, en un caso de total trascendencia institucional, con el costo para las abogadas y los abogados de tener que cumplir con un régimen de información carente de todo sustento legal y sin reparación patrimonial alguna teniendo en cuenta que la información a suministrar es cuantiosa, de una relevante extensión y elaboración, a la manera de un dictamen (arts. 11 y 12 de la RG AFIP impugnada).

Así, de no otorgarse la medida cautelar solicitada con la premura que la situación lo exige, las abogadas y los abogados deberán dar cumplimiento, bajo riesgo de sanciones propias e impropias, a este cúmulo de información con todas las consecuencias que ello acarrea y a las que me he referido de modo expreso al fundar la pretensión de fondo.

Resulta de tal gravedad la exigencia para la abogacía que está en riesgo el ejercicio de una actividad esencial como lo es el asesoramiento referido a cuestiones fiscales afectando así el derecho a trabajar de los matriculados en el ámbito de sus incumbencias

Los perjuicios que acarreará la efectivización de semejante pretensión no podrá ser resarcida frente a una eventual sentencia favorable.

Ergo, por imperio del principio de tutela judicial efectiva, es menester que V.S. tome las medidas necesarias para evitar tales daños.

Es por todo ello que, atento la magnitud del inminente perjuicio que se ocasionará a las abogadas y a los abogados de no ser concedida esta cautelar, ninguna duda cabe que se encuentran debidamente acreditados en autos los extremos de peligro en la demora.

E.3.- Contracautela. Inconstitucionalidad del art. 10 de la ley 26.854.

Aunque no corresponde que se exija contracautela en una medida cautelar como la que aquí se pretende, dado los intereses públicos en juego, a todo evento mi parte ofrece caución juratoria. Sin perjuicio que además, la medida solicitada, en el caso de autos, no es susceptible de causar perjuicio alguno a la demandada toda vez que su otorgamiento no implica dejar de ingresar impuesto alguno.

A tal evento, planteo la inconstitucionalidad del art. 10 de la ley 26.854 por cuanto al restringir este tipo de contracautela a los casos del art. 2, inc. 2), de la misma ley, impone una exigencia de carácter patrimonial, gravosa, sin contemplar exenciones, viola la división de poderes (art. 1 de la CN) y se aparta del compromiso asumido por el Estado Nacional en el art. 25.2, inc. a), del PSJCR de *“garantizar que la autoridad competente prevista por el sistema legal del Estado decidirá sobre los derechos de toda persona que interponga tal recurso”* restringiendo el propio derecho a tal recurso (art. 25.1 del Pacto).

Sin perjuicio de ello, la exigencia de la contracautela quedará a criterio de V.S. puesto que, en el caso, infiero que no debe exigirse dada la magnitud de la verosimilitud del derecho y las circunstancias invocadas.

E.4.- Del interés público (arts. 13 inc. d y 15, inc. d, de la ley 26.854).

La efectivización de la medida solicitada no involucra la afectación interés público alguno. Por el contrario, lo resguarda toda vez que el interés público persigue que el obrar de la Administración esté sometido a la legalidad y, en el caso, se ha dictado un acto reglamentario de alcance general sin ley que reglamente y se ha creado una carga pública por parte de un órgano de la Administración en violación de la reserva de ley imperante en la materia. Exigencia irrazonable y violatoria de la seguridad jurídica, del secreto profesional, del derecho a no autoinculparse y lesiva del libre ejercicio de una profesión esencial para el estado de derecho como es la Abogacía. Justamente el dictado de la RG por la demandada ha generado un supuesto de gravedad institucional por ello la medida cautelar solicitada en nada afecta el interés público sino que en cambio lo tiende a resguardar.

Y, en punto al interés público que pueda tutelar la AFIP con su normativa, el mismo está ampliamente tutelado con las facultades de verificación y fiscalización que la ley confiere al organismo para actuar en aquellos casos en los que considere que el contribuyente no ha declarado correctamente sus obligaciones fiscales no resultando válido ampararse en un mero interés recaudatorio para crear un catálogo de violaciones constitucionales como lo es la RG aquí impugnada.

En efecto, el verdadero interés público pasa porque los órganos y organismos del Estado cumplan la ley sometidos al mandato constitucional y convencional.

E.5.- La medida no tiene efectos jurídicos o materiales irreversibles (arts. 13 inc. e y 15, inc. e, de la ley 26.854).

La medida solicitada no producirá efectos jurídicos o materiales irreversibles para el Fisco Nacional.

En efecto, en primer lugar, la exigencia de una carga pública sin ley resulta inválida jurídicamente.

Pero, además, el Fisco siempre podrá obtener la información pretendida siguiendo los procedimientos legalmente reglados para fiscalizar a los contribuyentes sin necesidad de violar la CN.

Así, los efectos del acto cuya suspensión se reclama cautelarmente, en caso de no prosperar la acción de fondo –lo que, frente a la gravedad de lo aquí denunciado, descarto- podrán hacerse efectivos oportunamente si a, a la postre, prevalece la validez de la norma tachada.

Esta situación es absolutamente inversa para los profesionales de la abogacía toda vez que, de no adoptarse tales medidas, serán sometidos a esta exigencia, ocasionando perjuicios absolutamente irreversibles, tal como se fundó precedentemente.

Luego, la exigencia legal del inc. e) del art. 15 de la ley 26.854 se encuentra cubierta en autos.

E.6.- Imposibilidad de obtenerla por otra medida precautoria (art. 230, inc. 3, del CPCCN).

No se encuentra regulada en el ordenamiento jurídico vigente una medida precautoria que permita obtener el fin perseguido por la que aquí se solicita con la celeridad y efectividad requeridas en el caso.

En efecto, la medida solicitada es la más idónea para evitar que, con su obrar, el Fisco Nacional cause el grave perjuicio que la aplicación de la normativa inconstitucional impugnada ocasionará. Constituye, pues, el único medio viable a fin de asegurar el fin u objeto perseguido, no habiendo otra medida eficaz que garantice la protección buscada.

Debe tenerse en cuenta, asimismo, la flexibilidad con que V.S. debe apreciar la procedencia de la medida cautelar solicitada, flexibilidad que está dada por la jurisprudencia denominada de *“la inversa proporcionalidad de los presupuestos”* y que sostiene que éstos *“se hallan relacionados entre sí de tal modo que, a mayor verosimilitud del derecho cabe no ser tan exigentes en la gravedad e inminencia del daño y, viceversa, cuando existe el riesgo de un daño de extrema gravedad e irreparabilidad, el rigor acerca del ‘fumus’ se puede atenuar”* (CNACAF, Sala I, “Font, Ricardo c/Estado Nacional-Mterio. de Educación y Justicia s/Amparo”, 05/06/86, entre muchísimas otras).

E.7.- Diferenciación con el fondo de la causa. Inconstitucionalidad del art. 3, inc. 4), de la ley 26.854.

Surge manifiesto del texto de esta presentación que el objeto del fondo de la causa difiere del de la pretensión cautelar.

En efecto, el primero consiste en la petición de que V.S. declare inconstitucional e inaplicable la RG impugnada y el segundo en que se ordene al Fisco Nacional a no exigir, mientras dure el proceso, a las abogadas y a los abogados “asesores fiscales” la presentación de información sobre planificaciones fiscales en violación de los derechos, principios y garantías constitucionales, convencionales y legales invocados.

Es evidente que no es lo mismo suspender los efectos de un acto durante el proceso que declarar inconstitucional a dicho acto de alcance general y, por ende, inaplicable de modo definitivo.

A todo evento, reitero el planteo de inconstitucionalidad del inc. 4) del art. 3 de la ley 26.854 en tanto prohíbe tal coincidencia toda vez que, como lo ha reconocido la CSJN desde Fallos: 320:1633 (“Camacho Acosta”), el otorgamiento de tales medidas responde a la necesidad de brindar una tutela anticipada en casos en que exista un perjuicio irreparable que así lo imponga. De tal guisa, en tales circunstancias no existe otro medio de evitar

que las sentencias lleguen cuando su dictado sea ineficaz, contrariando el mandato del art. 25.1 del PSJCR que exige un recurso sencillo, rápido y efectivo para asegurar la tutela judicial efectiva.

Tiene dicho la Cámara Federal de Rosario que *“el mencionado anticipo de jurisdicción que incumbe a los tribunales en el examen de este tipo de medidas cautelares, no importa una decisión definitiva sobre la pretensión concreta del demandante y lleva ínsita una evaluación del peligro de permanencia en la situación actual a fin de habilitar una resolución que concilie –según el grado de verosimilitud- los probados intereses de aquél y el derecho constitucional de defensa del imputado.”* Y que *“...resulta un presupuesto esencial para el dictado de estas medidas de carácter excepcional, la existencia de una situación tal que, si no accediese a la tutela pretendida y finalmente le asistiese razón a la accionante, podría generar daños que deben ser evitados (cfr. Corte Suprema in re “Salta Provincia c. Estado Nacional s acción de amparo” S 2597 XXXVIII-D, del 19/09/2002, publ. En ED del 24702/03, Fallo 51.883, PAG. 7)”*. (causa “Inc. Apelación en autos Saade María Inés c/AFIP y otro s/amparo ley 16.986” del 22/05/19, sala A).

En función de ello, cabe concluir que no existe identidad entre la pretensión de fondo y la tutela cautelar solicitada, resultando esta última procedente.

F.- Alcance del art. 9 de la ley 26.854 y del art. 195, tercer párrafo, del CPCCN. Planteo supletorio de inconstitucionalidad por violación de la división de poderes (art. 1 de la CN).

El art. 14 de la ley N° 25.453 agregó un tercer párrafo al art. 195 del CPCCN que dispone: *“Los jueces no podrán decretar ninguna medida cautelar que afecte, obstaculice, comprometa, distraiga de su destino o de cualquier forma perturbe los recursos propios del Estado, ni imponer a los funcionarios cargas personales pecuniarias.”*

Idéntico texto contiene el art. 9 de la ley 26.854.

Tales normas, en modo alguno constituyen una restricción jurisdiccional al Juez natural de la causa que siempre debe tener una adecuada ponderación entre la tutela de la renta pública y la protección de otros valores también garantizados por la Constitución Nacional.

Señala Spisso que *“la directiva dirigida a los jueces prohibiéndoles adoptar medidas cautelares que afecten, obstaculicen o comprometan los recursos del Estado resulta notoriamente inconstitucional. Si los jueces, en su calidad de guardianes de la Constitución, se hallan investidos de la facultad de desaplicar los actos de los otros dos poderes, en ejercicio del control negativo de constitucionalidad, resulta inconstitucional la norma que les prohíbe evitar la consumación de perjuicios innecesarios”*³

Caso contrario, se caería en la inconstitucionalidad de aquellas normas, toda vez que una solución cerrada nos llevaría al cercenamiento del derecho de todo ciudadano a obtener, por parte de los órganos judiciales, una adecuada y pronta tutela frente a una ilegítima decisión del poder ejecutivo. Se estaría violando el principio de tutela judicial efectiva (art. 18, 33 y 75 - inc. 22 CN- y 8° del Pacto de San José de Costa Rica).

Tal medida, en un Estado de Derecho, no puede formar parte del orden jurídico toda vez que el legislador carece de potestad para restringir la plena jurisdicción sin violentar el principio republicano de división de poderes (art. 1 y parte orgánica de la CN; principio ratificado por la CSJN a favor del Poder Judicial en “Intercorp”, 15.06.10).

Así fue expuesto por un gran número de legisladores en el debate parlamentario de la ley 25.453 al objetar la constitucionalidad del art. 14 que introdujo el párrafo del art. 195 en cuestión.

Asimismo, la jurisprudencia sostuvo que una medida cautelar *“...no es impedida por lo dispuesto en el art. 14 de la ley 25.453,*

³ SPISSO, Rodolfo. “Acciones y recursos en materia tributaria” (E-Book), Abeledo Perrot, CABA, 5° ed., Tomo I, cap. III, pto. 7.

modificatorio del art. 195 del Cód. Procesal Civil y comercial de la Nación, en tanto, en armonía con los principios de separación de poderes, igualdad procesal de las partes en el proceso y tutela judicial efectiva, la restricción normativa dirigida a los jueces allí impuesta o puede aplicarse de manera absoluta, por cuanto: “Cada uno de los tres altos Poderes que forman el gobierno de la Nación, aplica e interpreta la Constitución por sí misma, cuando ejercita las facultades que ella les confiere respectivamente” (Fallos 53:431), confr. También Gamboa, Ramón Alberto, La Ley, supl. Diario del 22/8/01, en lo que aquí interesa ps. 3/4, cap VIII, ptos 7, 8 y 10).

Tiene señalado la Corte Suprema de Justicia de la Nación en fallos 313:1420: *“Los jueces tienen el deber de contribuir a la eliminación o en todo caso a la minoración del gravísimo perjuicio social causado por la ilegítima afectación del régimen de los ingresos públicos que proviene de la evasión o bien de la extensa demora en el cumplimiento de las obligaciones tributarias”, también lo es que dicho deber debe ejercerse sin menoscabo de los derechos constitucionales de los contribuyentes, habida cuenta la naturaleza igualitaria de la relación jurídica tributaria (D. Jarach, “El hecho imponible”, 1996, p. 57)”. (conf. CNACAF, Sala V, “Frigorífico Morrone SA c/ AFIP s/medida cautelar autónoma”, sentencia del 19/09/01). También fue declarado inconstitucional en “AFA c/PEN” por el JNCAF N° 10 en fecha 12/10/01.*

Es por ello que solicito a V.S. que admita la interpretación que se propicia de los arts. 9 de la ley 26.854 y 195 del CPCCN para mantener sin violencia su plena jurisdicción en los juicios en los que el Estado Nacional sea parte. En efecto, carece de validez cualquier norma del poder legislativo que ordene a los jueces cómo deben ejercer su función jurisdiccional, direccionando o restringiendo, como en el caso, una potestad que es del resorte exclusivo del Poder Judicial y que hace a la esencia de la función de los jueces. Tales intromisiones constituyen una manifiesta

violación de la división de poderes (art. 1 y parte orgánica de la CN) que ningún magistrado de la Nación puede aceptar.

Y, de no ser así, solicito que se declare la inconstitucionalidad de tales normas y se otorgue la medida cautelar tal como se solicita.

G.- De la vigencia temporal de la medida. Inconstitucionalidad del art. 5 de la ley 26.854.

Desde ya planteo la inconstitucionalidad del art. 5 de la ley 26.854 en tanto ordena –en violación de la división de poderes (art. 1 de la CN) e interfiriendo en funciones propias del Poder Judicial- que las medidas cautelares deben otorgarse, bajo penal de nulidad, con un límite temporal razonable limitándolo, esto es, dando de modo también inconstitucional un alcance al concepto de razonabilidad, por un máximo de 6 meses.

Esto viola la tutela judicial efectiva toda vez que no tiene en cuenta ni los derechos en juego, ni la gravedad del daño que se pretende evitar, el peligro en la demora, la complejidad de la causa de fondo que puede implicar una mayor o menor duración del pleito, etc.

Así, tal disposición viola el art. 25.1 del PSJCR en tanto viola el derecho a una tutela judicial efectiva y el art. 25.2, inc. b), del mismo pacto que obliga a los estados partes a “*desarrollar la posibilidad de un proceso*”.

En efecto, tal límite temporal constituye un verdadero obstáculo a tal desarrollo.

En función de ello, solicitamos se lo declare inconstitucional en el caso y se disponga que la medida se otorga mientras dure el proceso y hasta que recaiga sentencia definitiva y firme en la causa.

H.- Del efecto del eventual recurso de apelación contra la medida cautelar. Inconstitucionalidad del art. 13, inc. 3), de la ley 26.854.

En punto a la hipotética aplicación del art. 13, inc. 3), segundo párrafo de la ley 26.854, solicito desde ya que, en el caso de conceder la medida cautelar, si esta fuere apelada, el recurso sea concedido solamente a efectos devolutivos, conforme la regla genérica del art. 198 del CPCCN.

Tal pedido se funda en que la concesión a efectos suspensivos es manifiestamente contraria a la finalidad de la tutela cautelar que tiene por finalidad el resguardo de los derechos de los particulares en el marco de una situación de urgencia para la que se impone una solución inmediata de modo que los derechos en juego no se vean afectados y pierdan virtualidad a raíz del trámite del proceso judicial.

Admitir que mediante la mera interposición de un recurso de apelación la medida se suspenda equivale a burlar el derecho que con la misma se pretende tutelar, violando la división de poderes, el derecho de defensa y la tutela judicial efectiva, privando al administrado de toda herramienta eficaz contra el obrar arbitrario del Estado –obrar arbitrario que luce manifiesto en el caso de autos-y veda al Poder Judicial la posibilidad de tutela contra tal obrar estatal.

Se trata de una norma manifiestamente inconstitucional.

En este sentido, prestigiosa doctrina ha explicado que *“la conciencia jurídica dominante no puede menos que advertir que si una medida cautelar es bien dictada, a fin de evitar un gravamen irreparable que se produciría con la tramitación regular del proceso sin la emisión de aquélla, y que efectivamente su promotor tiene ‘verosimilitud de derecho’, todo ello autoriza la adopción de la referida medida. En cambio, su denegatoria incurriría en inconstitucionalidad, al no brindarse por el sistema jurídico (y judicial) una respuesta inmediata y urgente a lo requerido. Una vez expedida, la medida cautelar urgente tiene que ser inmediatamente efectivizada, pues si así no fuera no habría allí ‘tutela judicial efectiva’. Y si se admite su apelación con efecto suspensivo, parece palmario que no se satisfará tal exigencia constitucional, puesto que el*

*tránsito del recurso, y el tiempo necesario para resolverlo, podría generar allí un gravamen irreparable*⁴. Como corolario, resaltaré que “*Lo dicho permite abonar la declaración de inconstitucionalidad del aludido art. 15 (en cuanto el efecto recursivo con el que se otorga la apelación), a la luz del art. 18 de la Const. nacional, aun antes de la reforma de 1994. Por supuesto, el nuevo art. 43 refuerza la conclusión aludida a mérito de documentos internacionales que actualmente tienen jerarquía constitucional, a tenor del nuevo art. 75, inc. 22, de la Const. nacional. Específicamente, el art. 25 del Pacto de San José de Costa Rica, al imponer la existencia de un ‘recurso efectivo’, avala igualmente la incompatibilidad entre la apelación con efecto suspensivo de la medida cautelar otorgada en primera instancia en un amparo, dado que tal tipo de efecto recursivo conspira, como vimos, precisamente contra la efectividad del instituto del amparo y de las medidas cautelares en general*”⁵.

En tal sentido, la Justicia Federal de Rosario tiene dicho al respecto de la norma del art. 13, inc. 3), de la ley 26.854 que su aplicación desnaturaliza “*...el fin último de la medida precautoria de tipo conservatoria articulada, cual es evitar la frustración de derechos del actor, restándole toda eficacia al decisorio al permitir innovaciones sobre los aspectos que han sido cautelados*” advirtiendo que tal como lo señala la doctrina, “*es necesario apuntalar esta idea de eficacia, porque allí se instalan las medidas cautelares. Ellas no son salvaguardas del derecho subjetivo, sino de la finalidad jurisdiccional.*” Gozaíni Alfredo CPCCN ED. La Ley pag. 474. Conteste con ello la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Comercial, Sala A, “*Szwarc R c.Estado Nacional s/ Medida Precautoria del 12/08/13AR/JUR/50659/2013 ha dicho: “Es que se observa que el mecanismo establecido en la norma cuestionada importa una lesión al derecho constitucional a la tutela judicial efectiva (conf. art. 18*

⁴ SAGÜÉS, Néstor P. “Compendio de derecho procesal constitucional”. Bs. As.; Astrea, 2018, P. 560.

⁵ Ibid. P. 561.

CN, arts. XVIII y XXIV de la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre, art. 8 de la Declaración Universal de Derechos Humanos, arts. 8 y 25.1 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos (Pacto de San José de Costa Rica), arts. 2 inc. 3 ap. A y b y 14 inc. 1 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, Fallos 327:522), se viola la división de poderes y el derecho al debido proceso formal y sustancial, en cuanto desconoce las facultades ordenatorias e instructorias propias de la función judicial (conf. en el mismo sentido: Juzg. Cont Adm. Federal N° 6, “Fargosi Alejandro Eduardo c. EN-PEN-LEY26853 s/proceso de conocimiento”). (...) “Es que, el derecho de ocurrir ante un órgano judicial en procura de justicia, consagrado en el art. 18 de la CN, así como en su art. 109 y el art. 8, inc. 1, de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y reconocido por reiterada jurisprudencia (Fallos: 193:135; 209:28; 246:87) no se satisface por la sola previsión legal de la posibilidad de acceso a la instancia judicial, sino que requiere que la tutela judicial de los derechos en cuestión resulte efectiva, esto es, que sea oportuna y posea virtualidad de resolver definitivamente la cuestión sometida a su conocimiento (CCA Fed., 25/06/98, “Trujillo Núñez Filiberto c. Dir. Nac. Migraciones Disp 3410/96”, causa 32240/96, Abeledo Perrot N° 8/1472)” para concluir que “que este planteo importa la reedición de un debate similar ya zanjado por la doctrina y jurisprudencia unánime –que fuera el generado por el efecto suspensivo previsto en el art. 15 de la ley de amparo 16.986-, declarado inaplicable por desnaturalizar la esencia misma de las medidas cautelares y vulnerar con ello derechos fundamentales. Por lo expuesto, procede admitir la inconstitucionalidad del art. 13 en su inc. 3 de la ley 26.854 en cuanto dispone que “El recurso de apelación interpuesto contra la providencia cautelar que suspenda, total o parcialmente, los efectos de una disposición legal o un reglamento del mismo rango jerárquico, tendrá efecto suspensivo” (JF Rosario N° 2, “ACINDAR IAASA c/E.N. AFIP s/Contencioso Administrativo-Varios” del 10.12.14).

También el JNCAF N° 10, entendió que la norma del art. 13, inc. 3) de la ley 26.854 “*es inconciliable con la Constitución Nacional, y, más específicamente con su sistema de frenos y contrapesos (CSJ do. “Fallos” 285:322; 316:2624; 327:5723; 328:566, entre otros*” (“Será Justicia –inc. med.- c/EN-PEN” del 12/06/13).

En igual sentido, JF Mar del Plata N° 4 (en “Colegio de Abogados de Mar del Plata” del 31/05/13 y en “Gascón, Alfredo Julio M.” del 05/06/13) y Juzgado Federal de San Nicolás N° (en “De Felipe, Ricardo” del 31/05/13).

De tal modo, de hacerse efectivo este efecto devolutivo, la situación de nuestra mandante quedará sometida a la exclusiva voluntad de la demandada y el perjuicio que se intenta evitar se consumará necesariamente.

En consecuencia, para el hipotético caso que la demandada apelase la medida cautelar concedida por V.S., solicito se conceda dicho recurso con efecto devolutivo y, a todo evento, se declare la inconstitucionalidad de la norma del art. 13, inc. 3), de la ley 26.854 por las razones expuestas.

I.- Conclusión.

De todo lo expuesto, surge de modo manifiesto que se encuentran reunidos todos los extremos requeridos por los artículos 195, 230, 232 y ccs. del CPCCN y de la ley 26.854 (de cuyas normas su inconstitucionalidad expresamente se ha planteado) por todo lo cual resulta procedente el otorgamiento de la presente medida cautelar de no innovar cuyo dictado a V.S. se solicita.

J.- Prueba de la Cautelar.

A fin de acreditar mis afirmaciones vertidas en punto a los extremos que se acreditan para la concesión de la medida cautelar peticionada, se ofrece la documental acompañada y que se describe en el acápite de “Prueba” del principal.

X.- RESERVA DEL CASO FEDERAL Y SISTEMA INTERAMERICANO DE PROTECCIÓN DE DERECHOS HUMANOS.

Para el hipotético caso que, desde ya descarto, no se hiciera lugar a lo peticionado, hago reserva expresa, no incidental, del caso federal para ocurrir por ante la Corte Suprema de Justicia de la Nación por la vía prevista en el art. 14 de la ley federal N° 48 por estar afectados expresos principios, derechos y garantías constitucionales, en particular, la reserva de ley y legalidad y tipicidad penal (arts. 4, 9, 17, 19, 75 y 99 de la CN), la supremacía de la C.N. y el orden jerárquico de las normas (art. 31 de la C.N.), de razonabilidad (arts. 1, 28, 33 y 75 -inc. 22- de la CN), la seguridad jurídica (arts. 1º, 33 y 75, inc. 22 de la CN), el derecho de defensa y la tutela judicial efectiva (arts. 18 y 75 -inc. 22- C.N. y 8 y 25 del Pacto de San José de Costa Rica), presunción de inocencia y derecho a no autoinculparse (arts. 18 y 75 -inc. 22- C.N. y 8 y 25 del Pacto de San José de Costa Rica), el derecho a la privacidad e intimidad (arts. 19 y 75 inc. 22 de la CN), el libre ejercicio de actividad lícita (art. 14 de la CN), la división de poderes (art. 1 de la C.N.), el principio de igualdad (art. 16 y 75 inc. 22 de la CN) y por la existencia de gravedad institucional.

Asimismo, estando afectados idénticos derechos y garantías tutelados por la Convención Americana de Derechos Humanos, Pacto de San José de Costa Rica, formulamos expresa reserva para recurrir ante el Sistema Interamericano de Protección de Derechos Humanos.

XI.- PETITORIO.

Por todo lo expuesto, a V.S., solicito:

1) Me tenga por presentado, en el carácter invocado, a mérito de la documentación que en copia se acompaña y con domicilio legal constituido y con patrocinio letrado;

2) Por interpuesta demanda declarativa de inconstitucionalidad contra la Administración Federal de Ingresos Públicos y por solicitada medida cautelar;

3) Otórguele a la presente acción el trámite previsto para el juicio sumarísimo.

4) Tenga por acompañada la prueba documental.

5) Por formulada reserva expresa del caso federal y del sistema interamericano de protección de derechos humanos;

6) Despache la medida cautelar inaudita parte,

7) Oportunamente y previo trámite de ley, al resolver, haga lugar a la demanda, declarando la inconstitucionalidad solicitada, con costas a la contraria.

Proveer de conformidad.

Será Justicia.