

Jurisprudencia

Córdoba, 20 de agosto de 2020

Fuente: página web A.F.I.P.

Impuesto al valor agregado. Régimen de reintegro por compras en comercios de venta minorista. Solicitud de inconstitucionalidad de la [Ley 27.253](#), [Res. Gral. A.F.I.P. 3.997/17](#) y [Circ. A.F.I.P. 1/17](#). Luego de la reforma a la ley sobre la cual el juez de grado se había basado para aceptar la acción promovida, la sentencia bajo examen no puede ser considerada un acto jurisdiccional válido. Se declara la nulidad de la sentencia apelada y se remiten los actuados al Juzgado de origen a fin de que se dicte un nuevo pronunciamiento. Colegio de Abogados de la Ciudad de Río Cuarto y Otros c/E.N.A. y Otro s/acción meramente declarativa de derecho. C.F.A. Córdoba, Sec. Civil II, Sala A.

En la ciudad de Córdoba, a 20 días del mes de agosto del año 2020, reunidos en Acuerdo de Sala “A” de la Excm. Cámara Federal de Apelaciones de la Cuarta Circunscripción Judicial para dictar sentencia en estos Autos caratulados: “Incidente en Autos: Colegio de Abogados de la Ciudad de Río Cuarto y Otros c/E.N.A. y Otro s/acción meramente declarativa de derecho” (Expte. FCB 34465/2018/1/CA2), venidos a conocimiento de este Tribunal en virtud del recurso de apelación interpuesto por la parte demandada, Estado Nacional - A.F.I.P. (fs. 257/268), en contra del Auto de fecha 21/3/19 dictado por el señor juez federal de Río Cuarto.

Puestos los Autos a resolución de la Sala, los señores jueces emiten su voto en el siguiente orden: Graciela S. Montesi, Eduardo Avalos e Ignacio María Vélez Funes.

La señora juez de Cámara, Dra. Graciela S. Montesi, dijo:

I. Llegan los presentes Autos a conocimiento y decisión de este Tribunal de Alzada en virtud del recurso de apelación interpuesto por la parte demandada, Estado Nacional - A.F.I.P. (fs. 257/268), en contra del Auto de fecha 21/3/19 dictado por el señor juez federal de Río Cuarto, que dispuso: “1. Acoger la acción declarativa presentada por el Colegio de Abogados de Río Cuarto en contra de la Administración Federal de Ingresos Públicos, declarando la certeza de los actores –con efecto a todos los abogados matriculados en el Colegio actor– respecto a que los mismos no resultan alcanzados en el ejercicio de su profesión liberal por la exigencia del art. 10 de la Ley 27.253 atinente a la obligatoriedad del uso de los medios de pago allí indicados, toda vez que no han sido incluidos en ninguna de las categorías que el legislador allí enumera. 2. Declarar la inconstitucionalidad de la Res. Gral. A.F.I.P. 3.997/17 y la Circ. A.F.I.P. 1/17, toda vez que las mismas avanzan por vía reglamentaria extendiendo indebida e ilegalmente los términos normativos, conforme lo establecido en los Considerandos, debiendo abstenerse la accionada de aplicar a todos los abogados matriculados en el Colegio de Abogados de esta Ciudad de Río Cuarto, normativa/s por las que se exija –en el ejercicio profesional de los aquí nucleados– el cumplimiento de cargas, deberes formales, y/o aplicación de sanciones, dimanados de la ampliación de destinatarios establecida por el art. 10 de la Ley 27.253. 3. Imponer las costas a la accionada conforme el principio objetivo de la derrota en juicio (art. 68 del Código Procesal Civil y Comercial

de la Nación). Los honorarios de los Dres. César Ignacio Avendaño, María Angeles Ficco, María Teresa García Soriano y Enrique Fernando Novo, se regulan en función de lo dispuesto en los arts. 14, 16, 20, 48 y 51 de la Ley 27.423 y lo señalado en la AA. C.S.J.N. 13/18 de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (3/5/18). En tal cauce, los estipendios se cuantifican en cuarenta y ocho (48) UMAS, cuyo valor asciende al presente a \$ 1.887 por AA. C.S.J.N. 3/19, lo que representa al día de la fecha la suma de pesos noventa mil quinientos setenta y seis (\$ 90.576), correspondiendo la cantidad de doce (12) UMAS, lo que representa al día de la fecha la suma de pesos veintidós mil seiscientos cuarenta y cuatro (\$ 22.644) para cada uno de los letrados intervinientes por las labores cumplidas en la presente cuanto en la medida cautelar. No corresponde regular honorarios al letrado de la accionada por lo dispuesto en el art. 2 de la ley citada. 4. Protocolícese y hágase saber personalmente o por cédula. Fdo.: Carlos A. Ochoa, juez federal”.

II. Entrando ya a los agravios planteados por la demandada, esta expresa, en primer lugar, que el “a quo” consideró acreditados los requisitos exigidos por el art. 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, pese a que la claridad de la normativa involucrada en Autos, despeja cualquier incertidumbre que pudiera alegarse sobre la misma. Expresan que pretenden de manera totalmente infundada que no se le aplique a los abogados matriculados del Colegio de Abogados de Río Cuarto la exigencia prevista en el art. 10 de la Ley 27.253 atinente a la obligatoriedad del uso de los medios de pago allí indicados. Consideran que también resulta improcedente la acción pretendida por no darse en el caso en análisis posibilidad de daño causado por esta Administración, y menos que tal posibilidad de daño sea actual. Por ende, insisten en que no le asiste a la parte actora interés jurídico que condicione la admisibilidad de la acción y que pueda haber sido presupuesto necesario de la sentencia dictada, que por esta vía se ataca.

En segundo lugar, se agravan diciendo que es errónea la interpretación que hace el sentenciante y la parte actora respecto de lo dicho en el informe del art. 4 evacuado por esta representación, ya que luce claro que el organismo fiscal en ningún momento reconoció que la actividad que desarrollan los abogados “no son de consumo masivo”.

Por otra parte y como tercer agravio, manifiestan que le sorprende sobremanera a esta representación que al momento de resolver, el sentenciante no haya reparado en la modificación normativa instaurada mediante la Ley 27.467 de “Presupuesto de Administración Nacional 2019”, publicada en el Boletín Oficial con fecha 4/12/18 que en su art. 76 dispone: “Sustitúyese el primer párrafo del art. 10 de la Ley 27.253 por el siguiente: ‘Los contribuyentes que realicen venta de cosas muebles en forma habitual, presten servicios, realicen obras o efectúen locaciones de cosas muebles, en todos los casos a sujetos que –respecto de esas operaciones– revisten el carácter de consumidores finales, deberán aceptar como medio de pago transferencias bancarias instrumentadas mediante tarjetas de débito, tarjetas prepagas no bancarias u otros medios que el Poder Ejecutivo nacional considere equivalentes y podrán computar como crédito fiscal del impuesto al valor agregado (I.V.A.) el costo que les insuma adoptar el sistema de que se trate, por el monto que a tal efecto autorice la autoridad de aplicación’”. Insisten que de la lectura del mismo, surge que la norma eliminó la expresión “consumo masivo”, del citado artículo, lo que lleva a poner fin a la discusión interpretativa que se había suscitado con la anterior redacción. Asimismo, continua diciendo, la ley no ha utilizado para definir la obligación, o para identificar el universo de sujetos a la que va dirigida, una clasificación en función de la naturaleza de la actividad, sino que remitió a la materialidad de las operaciones que enumera, las que pueden verificarse al amparo de distintas actividades. Continúan diciendo que el fallo en crisis se basa en argumentos equivocados,

impidiendo el cumplimiento del marco normativo vigente que regula la obligatoriedad del uso de medios de pago allí previstos, desconociendo cuestiones de suma importancia.

En cuarto lugar se agravia diciendo que la normativa declarada inconstitucional por el sentenciante, ha sido dictada en ejercicio de las facultades conferidas por el art. 11 de la Ley 27.253 y por el art. 7 del Dto. 618, del 10 de julio de 1997, sus modificatorias y complementarios, por lo que poseen plena vigencia y se ajustan a derecho. La Res. Gral. A.F.I.P. 3.997/17 y la Circ. A.F.I.P. 1/17 fueron dictadas en uso de las atribuciones conferidas a este organismo.

Por último y como quinto agravio, dicen sobre la imposición de costas, que en el caso de Autos sí había razones para apartarse del principio objetivo de la derrota, toda vez que la A.F.I.P. no sólo que aplicó correctamente la normativa, atinente al tema en cuestión, sino también había una circunstancia que entienden no podía ser omitida por el sentenciante en oportunidad de decidir la imposición de las mismas, y era lo novedoso de la situación planteada.

Corrido el traslado de ley, la parte actora refuta agravios en su escrito agregado a fs. 270/280 de Autos, rechazando todo lo manifestado por la impugnante.

III. Previo a ingresar al análisis de la cuestión debatida corresponde efectuar una breve reseña de las constancias de la causa que resultan relevantes a fin de decidir.

Que a fs. 78/105 vta. comparecen en representación del Colegio de Abogados de la Ciudad de Río Cuarto, los Dres. César I. Avendaño, María de los Angeles Ficco y María Teresa García Soriano, el primero y la tercera nombrada actuando por derecho propio y los tres comparecientes también en nombre y representación del Colegio de Abogados de Río Cuarto, en su carácter de presidente, secretaria y protesorera del Directorio, respectivamente e interponen acción meramente declarativa –art. 322, Código Procesal Civil y Comercial de la Nación–, en contra del Estado nacional argentino y de la Administración Federal de Ingresos Públicos (A.F.I.P.), tendiente a que se declare la certeza de los profesionales del derecho que comparecen por derecho propio y en su caso se declare con efecto “erga omnes”, para todos los matriculados en el Colegio de Abogados local, que los arts. 47 y 48 del Dto. 1.387/01; los Dtos. 1.402/01 y 1.548/01; la Res. Gral. A.F.I.P. 1.166/01; los arts. 10 y 11 de la Ley 27.253; el Dto. 858/16; la Res. Gral. A.F.I.P. 3.970/16; la Res. Gral. A.F.I.P. 3.997/17; la Res. Gral. A.F.I.P. 4.042/17 –modificatoria de los arts. 24, 25 y 26 de la Res. Gral. A.F.I.P. 1.415/03–; y la Circ. A.F.I.P. 1/17, y demás normas concordantes, modificatorias y complementarias, no resultan aplicables al ejercicio de la profesión liberal de la abogacía.

Asimismo peticionan que se declare la certeza del derecho de los abogados adheridos al Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes (RS) a que los arts. 25 y 26, inc. a), del anexo, de la Ley 26.565 no le pueden ser aplicados a los fines sancionatorios, como consecuencia de la infracción al art. 24 de la Res. Gral. A.F.I.P. 1.415/03 (modificado por la Res. Gral. A.F.I.P. 4.042/17). Piden se declare la inconstitucionalidad/nulidad absoluta de la Res. Gral. A.F.I.P. 3.997/17 y de sus concordantes y complementarias, en cuanto irregularmente el organismo recaudador se ha excedido en sus facultades reglamentarias. Justifican la legitimación para actuar en tanto son abogados del foro local, contribuyentes nacionales, que se encuentran ante una situación jurídica que los afecta, en cuanto se han enterado que a la Dra. Viviana Yawny ha sido inspeccionada y se le ha hecho un acta de constatación en relación al F. 960/D - “Data fiscal”.

Citan el art. 47 del decreto referido, sosteniendo que entre los fundamentos se procuró la bancarización de las transacciones de consumo masivo, otorgando ventajas a los consumidores cuando utilicen medios electrónicos de pago mediante una “retribución” a la utilización de tarjetas de débito, consistente en la acreditación a sus titulares de un porcentaje de lo tributado en concepto de impuesto al valor agregado (I.V.A.) en las operaciones, procurando establecer un estímulo a favor de los consumidores que paguen por dicho medio.

Sostienen que el artículo citado sólo habla de contribuyentes, sin aclarar su categoría o régimen tributario, deduciendo de la parte final del precepto –en cuanto habilita computar como crédito fiscal del impuesto al valor agregado (I.V.A.) el costo que le insuma adoptar el mencionado sistema– que tal deber, solo estaba destinado a aplicarse a los sujetos responsables inscriptos en el impuesto al valor agregado (I.V.A.), afirmación que resulta aclarada por el art. 9 del Dto. 1.548/01 (B.O.: 30/11/01).

Destacan que con motivo de la sanción de la Ley 27.253, en el año 2016, se resumieron en su art. 10 lo regulado por los decretos antes mencionados y que, el art. 11 fue agregado para el hipotético caso que se pretenda también considerárselos aplicables a los abogados, transcribiendo ambos. Sostienen que no surge de esta ley que en cada lugar donde se realizan las conductas detalladas deba haber un posnet, sino que esta obligación ha surgido como consecuencia de normas infralegales y que el art. 11 alude a los responsables que realicen “operaciones con consumidores finales” sin precisar si se refiere a los contribuyentes referidos en el art. 10 o a otros, ni mucho menos aclarar el alcance de lo que significa operaciones con consumidores finales.

Resaltan que las obligaciones de los profesionales referidos son “intuitu personae”, citando la ley provincial que regula el ejercicio de la abogacía como profesión liberal en la provincia de Córdoba, de cuyo texto extraen que resulta imposible poder cumplir y respetar las mismas si se prestara servicio de consumo masivo.

Resumen que los obligados a aceptar tarjetas de débito bancarias son aquellos contribuyentes que:

1. realicen en forma habitual la venta de cosas muebles para consumo final.
2. Presten servicios de consumo masivo.
3. Realicen locaciones de obra y de cosas muebles y analiza si el ejercicio de la profesión de abogado encuadra en el pto. 2, para concluir que de ningún modo estas prestaciones de servicios pueden ser consideradas de consumo masivo por ser servicios personales e indivisibles, ya que deben ser prestados atendiendo a las particularidades de cada caso, no siendo masivos, ya que los mismos, según las normas que regulan el ejercicio profesional de la abogacía, lo definen y precisan como auxiliar de Justicia, en tanto debe actuar con análisis y estrategia propio del caso, con el debido sigilo y dedicación del tiempo necesario.

Afirman que la exclusión se enfatiza en que además se encuentran fuera de la Ley de Defensa del Consumidor –Ley 24.240– que excluye expresamente de la noción de “proveedor”, y del ámbito de aplicación personal y material de la misma a los profesionales liberales, precisando los arts. 25 y 26, inc. a), del anexo de la Ley 26.565, que no le pueden ser aplicados a los abogados monotributistas, como consecuencia de la infracción al art. 24 de la Res. Gral. A.F.I.P. 1.415/03, y ello no sólo porque no hay posibilidad de que los abogados monotributistas locales, al ejercer su profesión infrinjan el art. 24 de la Res. Gral. A.F.I.P. 1.415/03, sino también porque ni en el art. 24 ni mucho menos en el inc. a) del anexo de la Ley 26.565 se encuentra descripta conducta omisiva alguna relacionada con el posnet y al F. 960/D - “Data fiscal”.

Afirman que la Res. Gral. A.F.I.P. 3.997/17 al extender la obligación tributaria más allá de lo que impone la ley viola el principio de reserva de ley, citando doctrina y jurisprudencia. Remarcan que entienden por consumo masivo, para concluir que los servicios profesionales prestados por matriculados no pueden ser calificados de esa manera, citando dictamen emitido por el Colegio de Ciencias Económicas con respecto al servicio prestado por los contadores. Peticionan como medida cautelar que mientras dure el proceso y hasta que recaiga sentencia firme en los presentes obrados, se ordene a la A.F.I.P. que se abstenga de efectuarle a los actores y en su caso, a todos los matriculados del Colegio de Abogados de Río Cuarto, inspecciones, requisitorias, constataciones y/o aplicar sanciones u otras medidas coercitivas coactivas vinculadas con el control y fiscalización de cumplimiento de la normativa objetada.

Destacan que lo expuesto permite considerar que en el caso existe verdadera certeza sobre la bondad del derecho, lo que surge de la descripción de los hechos y en la procedencia sustancial de la acción, siendo la arbitrariedad y legalidad clara y manifiesta. Con relación al peligro en la demora refieren que la Dra. Viviana Yawny fue inspeccionada y recibió un requerimiento por supuesta comisión de la infracción de las normas en crisis, por lo que no cabe duda de que la administración ha comenzado a requerir el cumplimiento de las mencionadas obligaciones formales.

Agregan que la no afectación al interés público se demuestra con la cantidad de años que han transcurrido sin que la normativa en cuestión le sea aplicada a los abogados y que, de permitirse el avance fiscalizador y la imposición de sanciones el daño será irreparable, ya que cuando cada abogado deba plantear su defensa, afectará el tiempo a las defensas que se encuentra materializando a favor de los justiciables, cita doctrina, ofrece contracautela, refiere a la inviabilidad de otra medida precautoria.

A fs. 117/131 contesta traslado la parte demandada, solicitando el rechazo a la cautelar solicitada.

Con fecha 30 de mayo de 2018, fs. 134/141 el juez de grado rechaza la medida cautelar y esto es apelado por la actora.

Concedida la apelación, se eleva la causa a esta Cámara Federal y con fecha 28 de diciembre 2018 se decide por mayoría "Ordenar a la A.F.I.P. ... se abstenga de efectuarle a todos los matriculados en dicho Colegio, inspecciones, requisitorias, constataciones y/o de aplicar sanciones u otras medidas coercitivas/coactivas vinculadas con el control y fiscalización de cumplimiento de la normativa objetada, por el plazo de seis meses (art. 5 de la Ley 26.854), por los fundamentos dados en el presente pronunciamiento ...".

La A.F.I.P. a fs. 197/212 contesta demanda, la que doy por reproducida por razones de economía procesal.

A fs. 236/248 el juez de Río Cuarto dicta sentencia haciendo lugar al planteo presentado por el Colegio de Abogados de Río Cuarto contra la A.F.I.P.

A fs. 257/268 el Dr. Ronchi en representación de la A.F.I.P. interpone apelación expresando los agravios que le ocasiona lo resuelto en sentencia de fecha 21 de marzo de 2019.

Finalmente, a f. 270 contesta la expresión de agravios los letrados representantes del Colegio de Abogados de Río Cuarto, por lo que la causa queda en estado de ser resuelta.

IV. Después de esta breve reseña, corresponde por tanto determinar si lo resuelto por el inferior se ajusta o no a derecho.

Ingresando al análisis de los agravios planteados por la demandada, y que ya fueran transcritos “supra”, debo decir en primer lugar que del texto legal del art. 322, Código Procesal Civil y Comercial de la Nación se desprende que la acción meramente declarativa es la que tiende a obtener un pronunciamiento que elimine la falta de certeza sobre la existencia, eficacia, modalidad o interpretación de una relación o estado jurídico, es decir, que es el medio de conseguir directa y únicamente la declaración por el Poder Judicial de que existe un derecho del actor, o bien, que no existe un determinado derecho en cabeza del demandado.

De esta definición se desprende que una nota esencial a esta acción es su carácter preventivo, dado que se encuentra precedida únicamente por un estado de incertidumbre capaz de producir un perjuicio, ya que su finalidad está dada por el interés en una declaración judicial de certeza tendiente a evitar un daño.

Otro requisito para la admisibilidad de la mentada acción radica en la falta de existencia de otra vía idónea para hacer cesar ese estado de incertidumbre, debido a que se ha interpretado que el art. 322, Código Procesal Civil y Comercial de la Nación se enrola en la tendencia limitativa en cuando al uso de la acción meramente declarativa, ya que es la propia norma la que dispone que de existir otra acción que pueda satisfacer la pretensión, debe necesariamente recurrirse a ella, y es esta última particularidad de nuestra legislación la que demuestra que la vía de la citada acción es residual.

Dicho ésto, es claro que para que la acción meramente declarativa de certeza prospere resulta necesario que: 1. haya falta de certeza, es decir, un estado de incertidumbre, sobre la existencia o inexistencia, o sobre el alcance o modalidades de una relación jurídica; 2. que esa incertidumbre apareje un daño actual; y 3. que el interesado no disponga de otro medio legal para arribar a la certeza pretendida.

Con respecto al primer punto, el grado de incertidumbre era de tal magnitud que el organismo se vio obligado a interpretar su propia resolución general a través de la Circ. A.F.I.P. 1/17 y, ni aun así logro disipar el estado de confusión provocado por la Res. Gral. A.F.I.P. 3.997/17.

Sobre el pto. 2, ésto es “perjuicio o lesión actual al actor”, su existencia aparece patente dado que, de no disipar la incertidumbre causada a partir del dictado de la Res. Gral. A.F.I.P. 3.997/17, podrían ser pasible de las sanciones con que amenaza el art. 13, que son nada menos que las del art. 40 de la Ley 11.683.

En lo que refiere a la inexistencia de otro medio legal para hacerla cesar, la misma resulta palmaria, ya que el “otro remedio legal” debiera ser esperar a que la A.F.I.P. fiscalice con el criterio sentado en las normas reglamentarias e interpretativas cuestionadas, aplique las sanciones y el administrado deba salir a defenderse de tales sanciones.

Por todo lo expuesto, el cuestionamiento de carácter procesal introducido por la apelante, no habrá de ser de recibido.

Ahora bien, continuando con el análisis de los agravios, debemos recordar que el art. 10 de la Ley 27.253 estableció, que “los contribuyentes que realicen en forma habitual la venta de cosas muebles para consumo final, presten servicios de consumo masivo, realicen obras o efectúen locaciones de cosas muebles, deberán aceptar como medios de pago transferencias bancarias instrumentadas mediante tarjetas de débito, tarjetas prepagas no bancarias u otros medios que el Poder Ejecutivo nacional considere equivalentes”. Dicha normativa es absolutamente clara al establecer la obligatoriedad del uso de estos medios de pago para: a) habitualistas en la venta de cosas muebles para consumo final; b) prestadores de servicios de consumo masivo; c) sujetos que realicen obras; y d) sujetos locadores de cosas muebles.

No se advierte en tal norma –art. 10 de la Ley 27.253– alusión alguna al ejercicio de las “profesiones liberales” –tal el caso de la abogacía–, no incluyéndoselas en ninguna de estas categorías.

Diferente es la situación de la cuestionada reglamentación realizada por la Res. Gral. A.F.I.P. 3.997/17 (B.O.: 23/2/17) en tanto en la Sección b) de su art. 1, incluye los servicios profesionales, científicos y técnicos.

Lo confuso de tal resolución general determinó que la A.F.I.P. debiera emitir la Circ. A.F.I.P. 1/17 (B.O.: 28/4/17) donde introduce otro nuevo elemento confusional, a mi modo de ver, al expresar “en ejercicio de las facultades conferidas a esta Administración Federal por el Dto. 618/97 sus modificatorios y sus complementarios, se aclara que las ventas de cosas muebles así como las obras, locaciones y prestaciones de servicios, a que se refiere el Tít. I de la Res. Gral. A.F.I.P. 3.997/17, son aquéllas efectuadas con sujetos que –respecto de dichas operaciones– revistan el carácter de consumidores finales”.

Soy de la opinión que la norma que se pretendió reglamentar era absolutamente clara: “los contribuyentes que realicen en forma habitual la venta de cosas muebles para consumo final, presten servicios de consumo masivo, realicen obras o efectúen locaciones de cosas muebles ...” la única vez que la norma emplea la locución consumo final es para referirse a la venta de cosas muebles.

Debemos tener presente que los profesionales liberales se hallan expresamente excluidos de las relaciones de consumo ya que en el segundo párrafo del art. 2 de la Ley 24.240, al especificar quienes es “proveedor”, excluye expresamente a los servicios de profesionales liberales que requieran para su ejercicio título universitario y matrícula otorgada por Colegios Profesionales reconocidos oficialmente o autoridad facultada para ello (artículo sustituido por art. 2 de la Ley 26.361, B.O.: 7/4/08).

Ahora bien, y más allá de todo lo desarrollado “supra”, no escapa a la suscripta que la Ley 27.467, en su art. 76 (B.O.: 4/12/18) sustituyó el primer párrafo del art. 10 de la Ley 27.253, quedando la redacción de la siguiente manera: “Los contribuyentes que realicen venta de cosas muebles en forma habitual, presten servicios, realicen obras o efectúen locaciones de cosas muebles ...” (el resaltado me pertenece).

Entiendo con esta modificación, que la incertidumbre jurídica demandada por la parte actora y reglamentada por la A.F.I.P. por las resoluciones atacadas, ha cesado y por tanto la acción intentada deviene abstracta. Que asimismo y teniendo en cuenta que la acción de la parte actora

se circunscribe a obtener certeza jurídica y control de constitucionalidad de normas vigentes al interponer la demanda, la modificación introducida por el legislador pondría fin a la discusión interpretativa suscitada en los presentes.

Es a partir de tales hechos que la falta de controversia actual es un obstáculo para la procedencia de la acción, pues no subsiste incertidumbre sobre la existencia, alcance o modalidad de una relación jurídica. Por consiguiente, la cuestión sometida a debate judicial en los presentes actuados ha perdido virtualidad y carece de efectos prácticos expedirse respecto de ello.

Finalmente, me permito citar fallo reciente de la Cámara Federal de Paraná en Autos “Colegio de Escribanos de la Provincia de Entre Ríos y Otros c/Poder Ejecutivo Nacional y Otro - acción meramente declarativa de inconstitucionalidad” de fecha 4/6/19 y que dice: “... En sentido similar, ha expresado la Corte Suprema de Justicia de la Nación al señalar que: ‘... si en el transcurso de proceso han sido dictadas nuevas normas vinculadas al objeto del litigio, el fallo que se dicte deberá atender también a las modificaciones introducidas esos preceptos, en tanto configuran circunstancias sobrevinientes de las que no es posible prescindir ...’ –cfr. Autos ‘Savoia, Claudio Martín c/E.N. - Secretaría Legal y Técnica (Dto. 1.172/03) s/amparo Ley 16.896’, S. 315.XLIX, fallo del 7/3/19–. Además ha dicho el Máximo Tribunal que: ‘... en todos los casos debe fallarse con arreglo a la situación fáctica y jurídica existente a la fecha de la sentencia, teniendo en cuenta no sólo los factores iniciales sino también los sobrevinientes, sean agravantes o no, que resulten de las actuaciones producidas’ (Fallos: 304:1020; 303:2020); y que ‘la pretensión objeto de este proceso carece de objeto actual, extremo que impide cualquier consideración de la Corte al respecto, en la medida en que al Tribunal le está vedado expedirse sobre planteos que devienen abstractos (Fallos: 320:2603; 322:1436, entre muchos otros)’ (Autos: ‘Originario - Asociación de Bancos de la Argentina y Otros c/Chaco, provincia del s/acción declarativa de inconstitucionalidad’ A. 2113. XLII., sentencia del 24/2/09). Por todo ello, corresponde revocar la sentencia de Primera Instancia que fuera objeto de apelación y, en consecuencia, declarar abstracta la pretensión intentada por los Colegios Profesionales”.

Entrando al último agravio, sobre la imposición de las costas en la instancia inferior, estimo que atento a lo complejo y novedoso de la situación planteada en los presentes, amerita imponerlas por el orden causado.

Por último, las costas en esta instancia también deben distribuirse por su orden, por las circunstancias particulares de la causa y en uso de la facultad que otorga a los jueces el art. 68, segundo párrafo, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación.

Diferir la regulación de honorarios que pudieran corresponder para su oportunidad. Así voto.

El señor juez de Cámara, Dr. Eduardo Avalos, dijo:

I. Tal como correctamente ha desarrollado la vocal preopinante en su voto, Dra. Graciela S. Montesi, las presentes actuaciones fueron iniciadas con fecha 20/4/18 por los accionantes a fin de que se declare la certeza de los profesionales del derecho que comparecieron por derecho propio, y con efecto “erga omnes” para todos los matriculados en el Colegio de Abogados local, que los arts. 47 y 48 del Dto. 1.387/01; los Dtos. 1.402/01 y 1.548/01; la Res. Gral. A.F.I.P. 4.042/17 –modificatoria de los arts. 24, 25 y 26 de la Res. Gral. A.F.I.P. 1.415/03–; y la Circ. A.F.I.P. 1/17, y demás normas concordantes, modificatorias y complementarias, no resultaban aplicables al

ejercicio de la profesión liberal de la abogacía. Asimismo, solicitaron se declare la inconstitucionalidad/nulidad absoluta de la Res. Gral. A.F.I.P. 3.997/17 y de sus concordantes y complementarias en cuanto –a su entender– el organismo recaudador se había excedido en sus facultades reglamentarias.

Transitadas las etapas procesales pertinentes, el señor juez de Primera Instancia dictó resolución sobre la cuestión de fondo, con fecha 21 de marzo de 2019, acogiendo la acción declarativa presentada por la accionante en contra de la A.F.I.P., y, en consecuencia, declaró la certeza de los actores –con efecto a todos los abogados matriculados en el Colegio actor– respecto a que los mismos no resultaban alcanzados en el ejercicio de su profesión liberal por la exigencia del art. 10 de la Ley 27.253 atinente a la obligatoriedad del uso de los medios de pago allí indicados, toda vez que no habían sido incluidos en ninguna de las categorías que el legislador allí enumeraba. A su vez declaró la inconstitucionalidad de la Res. Gral. A.F.I.P. 3.997/17 y la Circ. A.F.I.P. 1/17 argumentando que las mismas avanzaban por vía reglamentaria extendiendo indebidamente e ilegalmente los términos normativos; debiendo la accionada abstenerse de aplicar a todos los abogados matriculados en el Colegio de Abogados de la Ciudad de Río Cuarto, normativa/s que les exigiera –en el ejercicio profesional de los allí nucleados– el cumplimiento de cargas, deberes formales y/o aplicación de sanciones, dimanados de la ampliación de destinatarios establecida en el art. 10 de la Ley 27.253.

Para así decidir, el juez de grado consideró que el punto a definir se veía configurado por la necesidad de establecer si los servicios profesionales que prestan los abogados nucleados en el Colegio actor, encuadraba en la ley como “prestaciones de servicios de consumo masivo” y el alcance otorgado por la reglamentación respectiva, a la luz del principio de legalidad y lo consagrado por el art. 2 de la Ley de Defensa del Consumidor respecto de los servicios profesionales. Es decir, que el eje argumentativo giró en torno al sentido literal que había utilizado el legislador en el art. 10 de la Ley 27.253 respecto a los profesionales que prestaren servicios de consumo masivo, incluyendo en la reglamentación a los servicios profesionales, científicos y técnicos.

Ahora bien, con anterioridad a la fecha en que fue dictada la sentencia de Primera Instancia, mediante el art. 76 de la Ley 27.467 (B.O.: 4/12/18), se sustituyó el primer párrafo del art. 10 de la Ley 27.253, quedando el mismo redactado de la siguiente manera: “Los contribuyentes que realicen ventas de cosas muebles en forma habitual, presten servicios, realicen obras o efectúen locaciones de cosas muebles, en todos los casos sujetos a que –respecto de estas operaciones– revisten el carácter de consumidores finales, deberán aceptar como medio de pago transferencias bancarias instrumentadas mediante tarjetas de débito, tarjetas prepagas no bancarias u otros medios que el Poder Ejecutivo nacional considere equivalentes y podrán computar como crédito fiscal del impuesto al valor agregado (I.V.A.) el costo que les insuma adoptar el sistema de que se trate, por el monto que a tal efecto autorice la autoridad de aplicación ...”.

Es decir, que donde anteriormente decía: “presten servicios de consumo masivo”, ahora quedó redactado “presten servicios”, suprimiendo el término “de consumo masivo”, eje argumentativo en el cual se basó el juez de grado para acoger la presente acción declarativa de certeza sin haber advertido el cambio normativo operado en la norma bajo estudio; como lo expresé con anterioridad.

III. Dicho esto, entiendo que la sentencia bajo examen no puede ser considerada como un acto jurisdiccional válido, por lo que propugno se declare la nulidad de la misma y se remitan las actuaciones al Juzgado de origen a fin de que por ante quien corresponda se dicte un nuevo pronunciamiento con arreglo a derecho. Sin costas atento el resultado arribado (art. 68, segunda parte del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación). Así voto.

El señor juez de Cámara, doctor Ignacio María Vélez Funes, dijo:

I. Puestas las actuaciones a estudio y decisión de este Tribunal, en virtud del recurso de apelación incoada en contra de la resolución dictada por el señor juez federal de Río Cuarto con fecha 21 de marzo de 2019 que dispuso acoger la acción declarativa presentada por el Colegio de Abogados de Río Cuarto; por cuestiones de brevedad tomo como propia la relación de causa efectuada por la señora jueza de primer voto, doctora Graciela Montesi, a la cual me remito y paso a exponer mis propios fundamentos.

II. Siendo la primer oportunidad en estas actuaciones para expedirme en relación a la legitimación procesal, es oportuno reiterar la postura ya sentada en una causa similar a ésta, caratulada “Colegio de Abogados de Río Cuarto c/E.N.A. y A.N.Se.S.” (Expte. 281-2017), donde expresé que “... Aun cuando no ha sido cuestión de debate, estimo que previo a tratar si procede o no la concesión del recurso extraordinario federal, considero que el Colegio de Abogados de Río Cuarto o cualquier otra asociación profesional no puede invocar derechos de incidencia colectiva respecto de todos y cada uno de sus asociados o matriculados, porque se trata de derechos individuales que solo por sus respectivos y propios derechos pueden pretenderlo individualmente cada uno de los abogados en relación al cuestionamiento por honorarios dispuestos por una resolución administrativa como se agravian en la demanda ...”.

Trasladando estos lineamientos al caso en estudio, el señor juez federal de Primera Instancia, con fecha 27 de abril de 2018, dispuso: “... téngase a los Dres. César Ignacio Avendaño, María de los Angeles Ficco y María Teresa García Soriano, por presentados, por parte en el carácter que invocan de representantes del Colegio de Abogados de Río Cuarto, domicilio legal constituido y denunciado el domicilio electrónico. Asimismo, el primero y la tercera de los letrados mencionados comparecen por derecho propio ...” (f. 106).

Debo agregar que la única pauta de representación de la entidad surge del Estatuto del Colegio de Abogados en el cual se establece como atribuciones del Directorio el de “Representar a los abogados en defensa de sus derechos y garantías profesionales gremiales”, sin que se autorice a la institución a iniciar acciones legales en nombre y representación de los colegiados, lo que podría significar un avasallamiento de los derechos de cada uno de los abogados. Lo dicho, es sin perjuicio del análisis de los elementos necesarios para la interposición de una acción de clase como la que se pretende.

Circunscribiendo aún más el alcance de la representación invocada, debo decir que en el escrito de interposición de la apelación, comparecen “César Ignacio Avendaño y María Teresa García Soriano, por la participación acordada”, sin aclaración alguna en relación al Colegio de Abogados, y tal como lo referencé antes, estas dos personas comparecieron por derecho propio y en el proveído del 27 de abril de 2018 se les otorgó esa participación, por lo que en un sentido estricto entiendo que apelan solo por derecho propio.

III. Efectuada esta aclaración e ingresando al estudio de la apelación incoada por derecho propio por César Ignacio Avendaño y María Teresa García Soriano, considero que la solución arribada por el señor juez de Primera Instancia, resulta al menos inoportuna para el caso, luego de la reforma de la Ley 27.467 (B.O.: 4/12/18) en atención a que fue el elemento modificado sobre el cual el sentenciante fincó su fundamentación.

Al quedar sustituido el párrafo que decía “presten servicios de consumo masivo” por “presten servicios”, la argumentación expuesta por el señor juez de grado en la sentencia apelada pierde virtualidad, por ello coincido con lo decidido por el señor juez de Cámara doctor Eduardo Avalos, que propone se declare la nulidad de la misma y se remitan las actuaciones al Juzgado de origen a fin de que se dicte un nuevo pronunciamiento con arreglo a derecho. Asimismo coincido que la presente resolución sea sin costas atento al resultado arribado. Así voto.

Por el resultado del acuerdo que antecede;

SE RESUELVE
POR MAYORIA:

I. Declarar la nulidad de la Sentencia dictada por el señor juez federal de Río Cuarto, de fecha 21 de marzo de 2019, por los fundamentos dados en el presente pronunciamiento.

II. Remitir las presentes actuaciones al Juzgado de origen a fin de que por ante quien corresponda se dicte un nuevo pronunciamiento con arreglo a derecho.

III. Sin costas atento el resultado arribado (art. 68, segunda parte del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

IV. Protocolícese y hágase saber. Cumplido, publíquese y bajen.

Fdo.: Eduardo Avalos, presidente de Sala; Ignacio María Vélez Funes, juez de Cámara; Graciela S. Montesi, jueza de Cámara (en disidencia); y Eduardo Barros, secretario de Cámara.