Corte Suprema de Justicia de la Nación

Año de su Sesquicentenario

Buenos Aires, 2 de julio de 2013.

Vistos los autos: "Velarde, Carlos Alberto c/ EN - AFIP - DGI s/ proceso de conocimiento".

Considerando:

1°) Que la Sala III de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal (fs. 226/229), al confirmar lo decidido en la instancia anterior, declaró la nulidad de la resolución (DETLGC) 340/2005 por medio de la cual el organismo recaudador había rechazado el recurso interpuesto por quien promovió estos autos contra los actos administrativos de fecha 20 de enero de 2005 que lo intimaron al pago de ciertas sumas en concepto del impuesto a las ganancias (período fiscal 2000), impuesto al valor agregado (períodos fiscales 9/2000 y 11/2000), impuesto sobre los bienes personales (período fiscal 2000), e intereses de anticipos del primero de los mencionados tributos, por el ejercicio fiscal 2001.

2°) Que tales intimaciones fueron dispuestas como consecuencia de que —según el ente fiscal— en sus declaraciones juradas el accionante habría computado erróneamente retenciones por el impuesto a las ganancias y el impuesto al valor agregado, originadas en los honorarios regulados en causas seguidas entre Autolatina Argentina S.A. y la Administración Federal de Ingresos Públicos - Dirección General Impositiva, en las que aquél actuó como abogado de la mencionada empresa junto con los doctores Valerio R. Pico y Carlos M. Jessen. Tales profesionales pactaron privadamente la distribución de sus honorarios en propor-

ciones distintas de las que fueron reguladas en los respectivos juicios. A raíz de ese acuerdo privado, el actor se atribuyó un porcentaje de las retenciones sufridas mayor del que resultaba de las actuaciones judiciales, y las imputó contra el saldo del impuesto a las ganancias en su propia declaración jurada y la porción del crédito fiscal en sus declaraciones juradas del IVA de los períodos fiscales mencionados, así como en el impuesto sobre los bienes personales. El Fisco Nacional impugnó ese proceder. Para ello invocó las normas de la resolución general (AFIP) 830/2000, que reglamenta el régimen de retenciones en el impuesto a las ganancias, en particular, su art. 8°, tercer párrafo, que establece que cuando se ceden ingresos u honorarios, no puede cederse la proporción correspondiente a la retención practicada y dispone que, en tales casos "el cesionario emitirá la factura o documento equivalente que respalde la prestación que realizó al cedente, debiendo éste practicar, si corresponde, la pertinente retención".

3°) Que para decidir en el sentido indicado, el a quo consideró que entre los profesionales mencionados hubo una "actividad consorcial" a la que calificó como "una sociedad industrial o accidental" —según las previsiones de los arts. 1684, 1708 y concordantes del Código Civil y 366 de la Ley de Sociedades— en la que la cesión de honorarios y retenciones constituyó una distribución de utilidades que cae bajo la hipótesis del art. 8°, segundo párrafo de la citada resolución general 830 (fs. 228 vta.). Al respecto, la cámara precisó que los arts. 49, inciso b, y 50 de la ley de impuesto a las ganancias y 68 de su decreto reglamentario autorizan la atribución de retenciones a

los miembros del ente colectivo no contribuyente, a los cuales se refiere el art. 9° de la misma resolución general, en los casos de retenciones a dichos entes que no resulten sujetos del impuesto a las ganancias. Sobre esa base, descartó la aplicación del tercer párrafo del art. 8° de la resolución general antes citada, y de la hipótesis del art. 14 del mismo reglamento, en tanto supone que la cesión de créditos involucra un precio que el tercero cesionario paga al cedente sobre el cual se encuentre en condiciones de practicar una previa retención.

Asimismo señaló —con cita del art. 2° de la ley 11.683— que tal comprensión era concorde con la finalidad económica tenida en la mira de las partes.

Por otra parte, en lo referente al IVA —cuyas retenciones fueron también cedidas y compensadas—, consideró que resultaba aplicable el art. 15, segundo párrafo, del decreto reglamentario de la ley de ese tributo.

4°) Que contra lo así decidido, la Administración Federal de Ingresos Públicos dedujo recurso ordinario de apelación (fs. 232/234), que fue bien concedido por el a quo (fs. 236), pues se dirige contra una sentencia definitiva, en una causa en que la Nación es parte, y el valor disputado en último término, sin sus accesorios, supera el mínimo establecido por el art. 24, inc. 6°, ap. a, del decreto-ley 1285/58 y la resolución 1360/91 de esta Corte. El memorial de agravios obra a fs. 242/257 vta. y su contestación por la actora a fs. 260/267 vta.

5°) Que en primer lugar cabe poner de relieve que, como adecuadamente lo señaló el juez de primera instancia, no se encuentra discutido en autos que el actor y los profesionales que celebraron con él los convenios de atribución de los respectivos emolumentos, es decir, los doctores Valerio R. Pico y Carlos M. Jessen (confr. fs. 50/51 y 60/61), "actuaron en forma conjunta en las causas que dieron origen a las regulaciones de los honorarios y retenciones aquí involucradas, y que —además— respecto de la totalidad de dichos honorarios se retuvieron las sumas correspondientes al Impuesto a las Ganancias" (fs. 196).

6°) Que sentado lo que antecede, y como resulta de lo expuesto en los anteriores considerandos, el punto central de la controversia radica en determinar si es aplicable al caso lo dispuesto en el tercer párrafo del art. 8° de la resolución general (AFIP) 830/2000, pues el organismo recaudador se fundó en dicha disposición para impugnar el importe de las retenciones en concepto de impuesto a las ganancias computado por el doctor Velarde y, en cambio, las sentencias de las anteriores instancias admitieron la demanda y dejaron sin efecto el acto administrativo por considerar, en lo esencial, que en el caso de autos no se presentaba la situación contemplada en esa norma.

7°) Que el recurso debe desestimarse pues el apelante no formula, como es imprescindible, una crítica concreta y razonada de los fundamentos desarrollados por el a quo para sustentar lo decidido sobre el punto, circunstancia que conduce a declarar la deserción del recurso, desde que las razones expuestas en el memorial respectivo deben ser suficientes para refutar los argumentos de hecho y de derecho dados en las anteriores instan-

cias para llegar a la decisión impugnada (confr. art. 280, párrafo segundo, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, y doctrina de Fallos: 315:689 y 316:157, entre muchos otros).

8°) Que en efecto, en dos pasajes de su memorial de agravios (fs. 250 vta. y 256 vta.) la representación del organismo recaudador afirma, subrayando los párrafos respectivos, que la sentencia apelada "se esfuerza en equiparar la situación de autos al supuesto de cesión, previsto en el tercer párrafo del art. 8 RG 830/00, cuando a todas luces es evidente que el supuesto de marras no encuadra en el mismo, tratándose de un mero acuerdo privado que fuera oportunamente desconocido por esta parte". Es fácil advertir la inexactitud de esta aseveración pues, precisamente, el a quo entendió, por el contrario, que el supuesto de autos difería del previsto en el tercer párrafo del citado art. 8° pues no se trataba de la cesión de honorarios a terceros contemplada en esa norma, sino de su distribución entre los abogados que habían actuado en forma de consorcio, y que resultaba equiparable a una "distribución de utilidades" de "una sociedad industrial o accidental", y que caía en la hipótesis del segundo párrafo del mencionado artículo.

9°) Que, sin perjuicio de la referida inexactitud, la afirmación del organismo fiscal que ha desconocido los acuerdos celebrados entre los doctores Velarde, Pico y Jessen, así como el señalamiento de que tales convenios carecen de fecha cierta y que sus firmas no han sido certificadas, son ineficaces para refutar los fundamentos de la sentencia, habida cuenta de que, co-

mo se señaló, está fuera de discusión que los mencionados profesionales "actuaron en forma conjunta en las causas que dieron origen a las regulaciones de honorarios y retenciones aquí involucradas"; y debe ponderarse asimismo —en abono del consorcio al que alude la alzada— que según surge del informe de la inspectora interviniente (fs. 80/84 de las actuaciones administrativas 11037 - 63 - 2005, que corren por cuerda), la diferencia de retenciones en exceso atribuida al doctor Velarde —cuyo cómputo dio origen a los ajustes sobre los que versan estas actuaciones— sumadas a las atribuidas al doctor Jessen, son exactamente equivalentes con las diferencias en defecto correspondientes al tercer integrante del consorcio de profesionales, el doctor Valerio R. Pico (confr., en especial, fs. 81 de las citadas actuaciones). Al ser ello así, resultaba imprescindible para el organismo recaudador exponer razones de peso que explicaran circunstanciadamente de qué manera, en esa situación, y pese a los fundamentos de la sentencia apelada, correspondía la aplicación del tercer párrafo del art. 8° del citado reglamento.

10) Que, por otra parte, en lo concerniente a las retenciones en concepto del IVA, resulta ostensible que el memorial de agravios no se hace cargo del motivo expuesto por el a quo en sustento de su decisión.

-//-

Corte Suprema de Justicia de la Nación

Año de su Sesquicentenario

-//- Por ello, se declara desierto el recurso ordinario de apelación. Con costas (art. 68 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación). Notifíquese y devuélvase.

RICARDO LUIS LORENZETTI

ELENA I. HIGHTON de NOLASCO

ENRIQUE S. PETRACCHI

JUAN CARLOS MAQUEDA

E. RAUL ZAFFARONI

CARMEN M. ARGIBAY

Recurso ordinario interpuesto por **el Fisco Nacional (AFIP-DGI)**, representado, **en el memorial de agravios**, por el **Dr. Horacio Martín Raya.**

Traslado contestado por el **Dr. Carlos Alberto Velarde, por derecho propio,** con el patrocinio letrado del **Dr. Santiago Carlos Velarde.**

Tribunal de origen: **Sala III de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal.**

Tribunales que intervinieron con anterioridad: **Juzgado Nacional de Primera Instancia en lo Contencioso Administrativo Federal n° 2.**