



Poder Judicial de la Nación
CAMARA FEDERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL – SALA 2

EXPTE. 13.913/2021

**“DOTA SA c/ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS
s/IMPUGNACION DE DEUDA”**

Sentencia Definitiva

En la Ciudad de Buenos Aires, reunidos los Señores Magistrados integrantes de la Sala Segunda de la Excma Cámara Federal de la Seguridad Social para dictar pronunciamiento en la presente causa, se procede a emitir el voto:

LA DOCTORA NORA CARMEN DORADO DIJO:

La empresa DOTA SA cuestiona la Resolución Administrativa 1.812-E-2021 en cuanto le impone el pago de diferencias por contribuciones patronales por errónea aplicación de la alícuota del 17% para el cálculo de las contribuciones patronales previstas en el inciso b) del artículo 2do del **Decreto 814/2001** en lugar de aplicar el inciso a) de la mencionada norma, atento las ganancias obtenidas que, según sostiene el organismo fiscal, habrían superado el límite de ventas previsto por el decreto 1009/01 durante los periodos de 05/2009 a 04/2010 y 07/2017 a 03/2019 reclamando \$ 28.437.791,99 en concepto de capital, \$ 15.862.852,29 imputable a intereses y \$ 20.352.115,15 por multa con base en la aplicación del la RG 1.566 (t.o.2010).

Ante la exigencia impuesta por el artículo 15 de la ley 18.820, a fin de posibilitar la apertura de la presente instancia judicial, la impugnante refiere la imposibilidad efectiva de dar cumplimiento a dicho pago por lo elevado del monto reclamado frente a su concreta capacidad financiera. Para acreditar lo anterior **acompaña balances** correspondientes a los ejercicios 31.12.20, 31.12.19, 31.12.18 y 31.12.17 expresando que para poder contar con esos fondos debería desapoderarse de parte de su patrimonio siendo que el mismo se encuentra afectado a la prestación de un servicio público como lo es el transporte público de pasajeros.

Entiendo prudente habilitar la presente instancia dado lo elevado del monto que se reclama y que, en principio, su pago podría comprometer seriamente los recursos financieros de la apelante. La solución contraria podría importar una lesión a la garantía constitucional de la defensa en juicio (art. 18 CN).

Lo anterior responde al criterio amplio propiciado en la materia por el Supremo Tribunal de Justicia de la Nación a fin de evitar que el pago impuesto por el legislador importe un real menoscabo a garantías constitucionales (ver CSJN sent. del 14/05/95 “Sanatorio Otamendi y Miroli” DT 1996-A-319; ídem.





Poder Judicial de la Nación
CAMARA FEDERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL – SALA 2

sent. del 11/06/98 “Cadesu c/DGI” y “Pandolfi c/DGI” pub. LL 25/02/2010 N° 1143636 entre otros).

No advierto que la impugnación formulada resulte viable.

Sobre el tema en disputa ya he fijado mi posición como vocal preopinante en la sentencia definitiva 150.132 del 19 de febrero de 2013 recaída en los autos “Granja Dos Cuñados SA c/AFIP” que he reiterado al votar la causa “Arpenta Cambios SA c/AFIP” sent. del 17/03/17.

En efecto, la ley 24.476 creó un régimen jurídico especial tendiente a promover el crecimiento y desarrollo de las pequeñas y medianas empresas, considerando como tales a aquellas cuyo plantel no supere los cuarenta trabajadores y tengan una facturación anual inferior a la cantidad que para cada actividad fije un organismo administrativo -Comisión Especial de Seguimiento- que sería el encargado de evaluar el impacto que, sobre las relaciones de trabajo, tuviera la creación de un régimen laboral especial en la materia (arts.83 y 105 ley citada).

De lo expuesto surge que la noción de pequeña y mediana empresa es fluctuante al menos en materia económica pues, aunque la empresa no llegue a superar los cuarenta trabajadores bien podría ser considerada una gran empresa cuando su facturación anual supere cierto monto, lo que revelaría su potencialidad económica.

Con posterioridad se sancionó la ley 25.300 –ley de fomento para la micro, pequeña y mediana empresa- cuyo objetivo sería el fortalecimiento competitivo de dichas entidades aclarándose que la autoridad de aplicación será la que definirá las características de las empresas para ser tipificadas como: micro, pequeña o mediana aclarando que, entre sus tareas está la de revisar anualmente la definición de micro pequeña y mediana empresa a fin de actualizar los parámetros y especificidades contempladas en la definición adoptada (ver art. 1°, ley citada) que no sería otra que la establecida por el art. 83 de la ley 24.467.

En cumplimiento de los fines establecidos por la ley 24.467 se dictó el decreto 943/97 que creó la Secretaría de la Pequeña y Mediana Empresa como autoridad de aplicación de la ley 24.467 y es, dicha autoridad, la que determinó que empresas serían consideradas micro, pequeñas o medianas tomando como referencia que las ventas totales anuales no superaran ciertos valores que eran diferenciados según se trate de empresas de construcción, servicios, comercio, industria y minería y agropecuario.

El art. 2° del Decreto 814/2001 establece una alícuota del 21% para los empleadores cuya actividad principal sea la locación y/o prestación de servicios con excepción de los comprendidos en las leyes 23.551, 23.660, 23.661 y 24.467





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL – SALA 2

y uno sustancialmente menor para los restantes empleadores no comprendidos en el inciso anterior, esto es los empleadores considerados titulares de una pequeña o mediana empresa, siendo dicha resolución afectada por la sanción de la ley 25.453 que redujo la alícuota al 20%.

Cabe destacar que las anteriores directivas no tienen un carácter absoluto pues por la propia ley 25.414 que declaró la emergencia pública se facultó al Poder Ejecutivo a eliminar exenciones en materia fiscal y/o contributiva y por ello se dictó el decreto 1.009/2001 estableciendo que las pequeñas y medianas empresas estarían comprendidas en los términos del art. 2° inciso a) del decreto 814/2001 en la medida que sus ventas totales anuales superen los 48.000.000 millones de pesos que es, precisamente, lo que sucede con el apelante.

Como ya expresara la definición de pequeña y mediana empresa es mutable en nuestro ordenamiento jurídico y la Secretaría de la Pequeña y Mediana Empresa tiene facultades para tipificar que entidades productivas entran en dicha tipología o no, exclusivamente a los fines laborales (art. 83 ley 24.467) pero no fiscales y/o contributivos, debiendo prevalecer directivas como las derivadas de la ley 25414 que es un cuerpo normativo de emergencia pública.

La parte actora en su escrito de impugnación insiste en que existen sobradas razones para interpretar la legislación de la manera en que lo hizo, pues afirma que el decreto 814/01 es una norma modificada o complementada por otras normas y que su parte liquidó las contribuciones patronales según pautas cuantitativas de facturación anual establecidas por diversas resoluciones que sucedieron a la original Resolución N° 24/01 (SEPyME) actualizándola (así: Res. 675/2002 SEPYME \$ 86.400.000, Disposición 147/2006 SEPYME \$ 88.800.000, Res. 21/2010 SEPYME \$ 111.900.000, Res. 50/2013 SEPYME \$ 250.000.000, Res. 357/2015 SEPYME \$ 343.000.000, Res. 11/2016 SEPYME \$ 650.000.000, Res. 103 E/2017 SEPYME \$ 900.000.000, Res. 154/2018 SEPYME \$1.140.300.000, Res. 220/2019 SEPYME % 1.700.590.000 razón por la cual solicita se deje sin efecto la determinación de deuda aplicada. Refiere, a mayor abundamiento, los montos que surgen de los balances realizados y que quedarían comprendidos dentro de las cifras contenidas en las distintas resoluciones que actualizan la original Resolución 24/01 SEPyME. También expresa que al ser una empresa dedicada al transporte público de pasajeros en el cuadro de estructura de costos confeccionado por el Estado, y que comprende el boleto o pasaje y el subsidio otorgado por el propio Estado, este último contempla una contribución patronal del orden del 17% no obstante lo cual reclama un 21% por idéntico concepto.





Poder Judicial de la Nación
CAMARA FEDERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL – SALA 2

Por último DOTA SA solicita se la exima del pago de la multa pretendida pues según entiende para la aplicación de una multa es necesario que se acredite el acontecimiento de un hecho típico antijurídico y culpable y, en el caso, al encontrarse controvertidas las actas que dieron lugar a la imposición de las sanciones que aquí se atacan, no se encuentra acreditado hecho típico antijurídico alguno ya que el empleador efectuó el cálculo de las contribuciones patronales conforme lo indica la normativa aplicable, ingresándolas en su totalidad en tiempo y forma.

No puedo compartir tal aseveración dado que en lo atinente al cumplimiento de las exigencias de seguridad social el mero incumplimiento genera la consiguiente responsabilidad y sanción sin que tenga cabida el elemento subjetivo (ver esta Sala sent. del 19/10/98 “Pilot Pen SA”), y no encuentro en la causa elementos suficientes que justifiquen apartarme de la decisión administrativa que se recurre.

Sin perjuicio de lo anterior, y solo a mayor abundamiento cabe expresar que los decretos 814/01 y 1009/01 así como el artículo 173 de la ley 27430 fueron derogados por la ley 27.541, la cual en su capítulo tercero bajo el título “Seguridad Social. Contribuciones Patronales” estableció un nuevo régimen de alícuotas. Esta modificación si bien no alcanza al periodo reclamado (05/2009 a 04/2010 y 07/2017 a 03/2019) deberá tenerse en cuenta para periodos posteriores.

Por último y con relación a los honorarios, teniendo en cuenta la calidad de la labor realizada, la facultad que otorga al magistrado el artículo 1255 del C.C. y Ccial de la Nación, se establecen los honorarios de representación letrada de la parte demandada y de la parte actora en 15UMA (\$ 156.000) y 10 UMA (\$104.000) respectivamente, CSJN. Ac. 25/2022.

Por lo expuesto propongo declarar habilitada la presente instancia judicial, confirmar la resolución recurrida, imponer las costas a la vencida (art. 68 CPCCN), regular los honorarios de representación letrada de la parte demandada en 15 UMA (\$ 156.000) y 10 UMA (\$ 104.000) en favor de la representación letrada de la parte actora (CSJN. Ac.25/2022).

EL DOCTOR JUAN FANTINI ALBARENQUE DIJO:

Disiento con el voto de la Dra. Dorado.

DOTA SA apela la resolución RESOL 2021 -1812-E.-AFIP-DEIMPR#SDGTLSS que rechaza el recurso de revisión interpuesto y confirma la determinación de deuda practicada por la AFIP por diferencia de alícuota correspondiente al Decreto 814/2001 periodo 5/2009 a 4/2010 y 7/2017 a 3/2019.





Poder Judicial de la Nación
CAMARA FEDERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL – SALA 2

La apelante no efectúa el depósito previo de la deuda cuestionada (conf. art. 15 de la ley 18.820). Alega imposibilidad de afrontarlo. Adjunta como prueba de ello los balances cerrados ejercicios 2017 a 2020, de los cuales se colige que no posee los fondos suficientes para afrontar el pago del depósito previo y que para poder contar con dichos fondos debería desapoderarse de parte de su patrimonio, siendo que el mismo se encuentra afectado a la prestación de un servicio público, tal es el servicio público de pasajeros.

La Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa “Micrómnibus Barrancas de Belgrano s/Impugnación” (sent. del 21/12/89, Fallos 312:2490) ratificó que las leyes 18.820 y 21.864 no resultan violatorias del art. 8º inc. 1º, de la Convención Americana de Derechos Humanos.

Admitió en reiteradas oportunidades la validez constitucional de la exigencia del pago previo de la deuda determinada por la autoridad administrativa como requisito previo a la intervención judicial (cf. doctrina de Fallos 155:96; 162:263; 235:479; 238:418; 296:57; etc.). Sólo justificó apartarse de la imposición legal, en casos de monto excepcional ,en que el requisito en cuestión pudiera constituir un obstáculo insalvable para la revisión de la pena por los tribunales de justicia, fundándose en el derecho de defensa del art. 18 de la Constitución Nacional (sea porque ese pago generaría un importante desapoderamiento - Fallos, 247:181 ; 205:208 y su cita-, sea por la falta comprobada e inculpable de los medios para afrontarlo -Fallos, 256:38; 261:101-, sea porque se revele un inmediato e inequívoco propósito persecutorio o desviación de poder -Fallos 288:287; 308:381).

La envergadura del monto cuestionado y constancias de autos, me llevan a habilitar la instancia y analizar el recurso impetrado.

Cuestiona la deuda determinada por el organismo que sostiene que superó el límite de \$48.000.000 que le permitirá ser considerado PyME conforme decreto 1009/01, a los efectos del artículo 2 del Decreto 814/01 le resulta aplicable la alícuota del inciso a) de la misma norma. Temperamento que considera erróneo y contrario al espíritu legisferante.

Refiere la jurisprudencia habida en torno a esta cuestión en apoyo de su posición, y analiza el marco normativo aplicable.

Sostiene que el Decreto 1009/201 unifica el tratamiento a brindarse en cuanto a los montos respecto de la actividad ;comercio y servicio”.

Asevera que se le aplican (a los fines de analizar el acceso al beneficio de reducción) las sucesiva actualizaciones dispuestas por las Resoluciones que detalla:SPMEDR Nros 675/2002 , fijo el monto en \$86.400.000; 147/2006 , fijo el monto en \$ 88.800.000;21/2010 fijo el monto en \$111,900.000 ,50/2013 fijo el





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL – SALA 2

monto en \$ 250.000.000;357/2015 fijo el monto en \$ 343.000.000;11/2016 fijo el monto en \$ 650.000.000,103E/2017 fijo el monto en \$900.000.000,154/2018 fijo el monto en \$ 1.140.300.000,00 Res.220/2019 fijó el monto en \$ 1.700.590.000,00.

Sostiene que los montos de ventas anuales en promedio no exceden en ninguna de los períodos pretensos de ajuste, los topes mencionados.

Procede, asimismo, a actualizar el monto originario previsto por el Decreto 814/2001 por el Coeficiente de Variación Salarial (CVS), que detalla y señala que no ha excedido los mismos.

Acota que es permisionaria de diversas trazas (líneas) de transporte público de pasajeros. Las tarifas como en su caso, son establecidas por el Ministerio de Economía, Obras y Servicios Públicos de la Nación. La estructura de costos contempla una contribución patronal al RNSS del 17%, sin embargo pretende percibir el 21% o sea por encima de la estructura de costos.

Solicita, finalmente, la condonación de la multa e intereses aplicados.

El organismo, por su parte, analiza lo dispuesto por el Decreto N° 814/2001,el Decreto N° 1009/01,la Resolución General N° 1095/01.

Afirma que mientras el Decreto N° 814/01 fija las alícuotas de contribuciones patronales, el Decreto N° 1009/01 reglamenta esa disposición (estableciendo los requisitos de aplicación y remitiendo a la Resolución SPyME N° 24/01 sólo para definir los sectores abarcados y la forma de cálculo de sus ventas totales anuales); mientras que la Resolución General N° 1095/01 recepta ambos decretos a fin de reglar la conducta que deben adoptar los contribuyentes ante el Organismo para el ingreso de las contribuciones.

Sostiene que las Leyes N° 24.467 y N° 25.300 son las que establecen, respectivamente, el marco regulatorio y de fomento de las PyMEs. Sin embargo, ninguna de ellas define el concepto de PyME, limitándose a encomendar esa tarea a la autoridad de aplicación.

Destaca que con ese fin, la Resolución SPyME N° 24/01 clasifica a las empresas según su tipo de actividad (entre ellas, servicios y comercio), define el concepto de “ventas totales anuales”, establece parámetros de cálculo de esas ventas y fija sus montos máximos (que luego fueron elevados por la Resolución N° 675/02 y la Disposición N° 147/06).

Alega que el concepto de PyME “a los efectos la determinación de la alícuota de contribuciones patronales” es el que surge del Decreto N°1009/01. No existe un concepto único de PyME que defina a dichas unidades productivas sino que hay que considerar a cada uno de los regímenes vigentes, siendo el límite de





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL – SALA 2

\$48.000.000 la definición de PyME adoptada por el PEN en el Decreto N° 1009/01 para la aplicación del Decreto N° 814/01.

Manifiesta que salvo en lo que es materia de remisión expresa -que en relación al monto de \$48.000.000 no acontece-, el Decreto N° 1009/01 no resulta alcanzado por las modificaciones introducidas a la Resolución SPyME N° 24/01 por la Resolución N° 675/02 y la Disposición N° 147/06, manteniéndose incólume el importe allí establecido hasta tanto sea modificado por el PEN.

En síntesis, afirma, el límite de \$48.000.000 es la definición de PyME adoptada por el Poder Ejecutivo Nacional (PEN) mediante el Decreto N° 1009/01 a los efectos de la aplicación de su similar N 814/01 y, en virtud de ello, todo empleador encuadrado en los sectores "servicios" o "comercio" cuyas ventas totales anuales superen los \$48.000.000 debe tributar conforme a la alícuota del 21%.

Concluye que las ventas totales anuales de la rubrada la colocan dentro de los empleadores previstos en el inciso a) del artículo 2° del Decreto N° 814/01, siendo así ajustados a derecho los cargos intimados en autos, los que deben ratificarse.

Ratifica la multa.

El beneficio de reducción de porcentaje de contribuciones patronales derivados del Decreto 814/01 se complementa con el Decreto 1009/01 que estableció la definición de PyMES, por remisión a la Resolución N° 24/2001, que a través de su art. 1° dispuso que serían consideradas micro, pequeñas y medianas empresas aquellas cuyas ventas totales expresadas en pesos no superen los valores por ella establecidos. Dichos montos, a posteriori, fueron actualizados en virtud de la Resolución 675/02 de la Secretaría de la Pequeña y Mediana Empresa y Desarrollo Regional.

A su vez la Resolución 21/2010 en su artículo 1, señala a los efectos los importes de ventas para establecer como serán consideradas Micro Pequeñas y Medianas Empresas, un cuadro por sector. Situación que se reitera en las sucesivas Resoluciones dictadas.

En tanto el fundamento para elevar el tope fue la devaluación acaecida en nuestro país en diciembre de 2001, como es de público conocimiento, surge que el organismo actuante debió actualizar la R.G. 1095 en similar medida para adecuarla a una nueva definición cuantitativa de PyME pero no invocar una norma desactualizada para quitar el beneficio a empresas encuadradas como PyMES. Situación que por otra parte se continúa en sucesivos periodos posteriores.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL – SALA 2

En virtud de lo anterior, entiendo que el encuadramiento como PyME quedará esclarecido si la facturación arroja un monto inferior al límite fijado por las Resoluciones 675/2002, 147/2006; 21/2010; 50/2013 , 357/2015 , 11/2016 , 103/2017,154/2018 220/2019 y mod, que correspondan al periodo de cargo y con ello la tipificación de su situación para encontrarse alcanzada por el beneficio de reducción de contribuciones patronales derivado del Decreto 814/01 art.2 inc. b.

Lo antes expresado viene a coincidir con el criterio adoptado por la jurisprudencia de esta Cámara (ver Sala III SD.125.281 del 11/05/09 “Codimat SA c/AFIP-DGI s/Impugnación de deuda” y dictamen N° 25486/09 del Sr. Representante del Ministerio Público a cargo de la Fiscalía N° 2).

Cabe señalar que el Decreto 814/2001 fue reformado por la ley 27430. Asimismo, la Ley 27541 vigente desde el 23 de diciembre de 2019 introdujo una serie de modificaciones con respecto al cálculo y liquidación de las contribuciones patronales mediante la derogación del Dto. 814/01, Dto. 1009/01 y el Art. 173 de la Ley 27430.

En razón de ello, el análisis efectuado en estos actuados se acota al periodo de cargo. Revocándose la resolución recurrida en los términos indicados.

Así lo señalado, es abstracto pronunciarse sobre el resto de los agravios.

En atención al modo como se resuelve, las costas se imponen al organismo, conforme art. 68CPCCN y criterio del Alto Tribunal en los autos "Cooperativa Eléctrica Azul Ltda. c/ Administración Federal de Ingresos Públicos CD.G.I.C" con fecha 5 de octubre de 2004, oportunidad en que el Tribunal modificó la doctrina de Fallos: 323:1557.

Con respecto a la regulación de honorarios que imponen los artículos 163 y 164 del CPCCN cabe tener presente que la Ley 27.423 no puede ser aplicada en autos en forma mecánica dado que dicho texto legal no contempla expresamente el proceso de impugnación de deuda. Ello así y teniendo presente lo expresado por el Superior Tribunal de la Nación en cuanto a que la regulación de honorarios no debe depender exclusivamente del monto del reclamo sino que deberá ser ponderado por los jueces, bajo pautas de razonabilidad, atendiendo a la naturaleza, complejidad del asunto, mérito de la causa, calidad, eficacia y extensión del trabajo realizado (Fallos 257:142; 296:126; 302:534 y sus citas, 320;495;339:216 entre otros) y lo dispuesto por el artículo 1255 del Código Civil y Comercial de la Nación y lo establecido por el Alto Tribunal en Establecimiento Las Marías S.A.C.I.F.A. c/Misiones, Provincia de s/ acción, declarativa. Sent. Del 4 de septiembre de 2018) se regulan los honorarios correspondientes a la representación letrada de la parte actora en 250 UMA equivalente a \$2.600.000 (valor UMA 10.400 conf. Acordada 25/2022). En





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL – SALA 2

cuanto a los honorarios correspondientes a la dirección letrada de la demandada estese a lo dispuesto en el artículo 2º de la ley 27.423.

Por lo señalado, propicio, revocar la resolución impugnada con el alcance indicado. Imponer las costas al organismo (art. 68 CPCCN). Regular los honorarios de la representación letrada de la parte actora en 250 UMA equivalente a \$2.600.000, (conf. Acordada 25/2022), importe al que se adicionará el IVA en caso de corresponder. (cfr. Excma. C.S.J.N. en el fallo, “Compañía General de Combustibles S.A. s/ recurso de apelación “ sent. Del 16.06.03 Fallos 316:1533). En lo referente a los honorarios correspondientes a la representación letrada de la parte demandada estese a lo dispuesto por el art. 2º de la ley 27.423.

EL DOCTOR WALTER F. CARNOTA DIJO:

Adhiero al voto del Dr. Fantini.

En virtud de lo expresado el Tribunal, por mayoría, **RESUELVE:** 1º) Habilitar la presente instancia, 2º) Revocar la resolución impugnada con el alcance indicado, 3º) Imponer las costas al organismo (art. 68 CPCCN), 4º) Regular los honorarios de la representación letrada de la parte actora en 250 UMA equivalente a \$2.600.000, (conf. Acordada 25/2022), importe al que se adicionará el IVA en caso de corresponder.(cfr. Excma. C.S.J.N. en el fallo, “Compañía General de Combustibles S.A. s/ recurso de apelación “ sent. Del 16.06.03 Fallos 316:1533). En lo referente a los honorarios correspondientes a la representación letrada de la parte demandada estese a lo dispuesto por el art. 2º de la ley 27.423.Registrese, notifíquese, publíquese y, oportunamente, remítase.

JUAN FANTINI ALBARENQUE
Juez de Cámara

NORA CARMEN DORADO
Juez de Cámara

WALTER F. CARNOTA
Juez de Cámara Subrogante

Ante mí: AMANDA LUCIA PAWLOWSKI
Secretaria de Cámara

ALP.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL – SALA 2

