



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL - SALA 1

Expte n°: 13819/2021 AML

Autos: “TRANSENER S.A. c/ ADMINISTRACION FEDERAL DE
INGRESOS PUBLICOS s/IMPUGNACION DE DEUDA”

Sentencia Definitiva del Expte. N° 13819/2021

Buenos Aires,

AUTOS Y VISTOS:

1) Surge de autos que mediante la Resolución N° RESOL-2021-1771-E-AFIP-DEIMPR#SDGTLSS, la Administración Federal de Ingresos Públicos no hizo lugar a la presentación interpuesta por Compañía de Transporte de Energía Eléctrica en Alta Tensión Transener S.A, contra la Resolución N° 102/19 (DV TJGE-DI RSGE), de acuerdo a lo expuesto en el dictamen que antecede.

De todo ello, se notificó a la contribuyente, haciéndosele saber que la resolución era susceptible de ser revisada por medio del procedimiento establecido en el punto 8 de la Resolución 79/98 AFIP, o por la vía del recurso de apelación ante esta Alzada, debiendo depositar dentro de los plazos correspondientes el importe resultante de la resolución administrativa (cfr. art. 15 de la ley 18.820 y art. 39 bis del decreto-ley 1285/58 modificada por la ley 24.463).

Conforme se desprende de las presentes actuaciones, la parte actora recurre a esta instancia judicial, sin efectuar el pago previo a la apelación como requisito de admisibilidad. En su reemplazo, **ofreció el seguro de caución por la suma de \$ 427.746.240,56**, de acuerdo con la póliza emitida por Fianzas y Crédito S.A Compañía de Seguros.

Al respecto, esta Sala en autos “Parflik S.A.C.I.F.I.A.”, de conformidad con las conclusiones expuestas en el dictamen del Sr. Fiscal General N° 4935/93 (Fiscalía General N° 2) de fecha 22/12/93, sostuvo que el depósito previo a la apelación que exige el art. 15 de la ley 18.820 para la concesión del recurso importa el cumplimiento provisional y adelantado de la condena, constituyendo así una razonable medida precautoria impuesta en salvaguarda del interés colectivo comprometido. (SD 57.859, del 14/4/94). En idéntico sentido, la Sala II en autos “Compañía de Servicios Hoteleros S.A. c/ AFIP – DGI s/ Impugnación de deuda”, SD 110.602, la Sala III en autos “Treves Argentina S.A. c/ AFIP – DGI s/ Impugnación de deuda y esta Sala I en autos “Frigorífico Gorina S.A.I.C. c/ A.F.I.P. – D.G.I s/ Impugnación de deuda”, SD 124.944.

En consecuencia, la fianza acompañada, garantiza el pago de las obligaciones reclamadas, en virtud del principio “solve et repete”, por lo que debe eximirse al recurrente de la carga impuesta en la normativa reseñada y declarar formalmente



admisible el recurso.

2.- En ese contexto, la recurrente apela, y plantea la nulidad absoluta de las actuaciones, toda vez que considera que el acto carece de motivación. Ello así, en tanto considera que la aplicación del inc. a) del art. 2 del decreto 814/01, resulta desacertada, afirmando que la correcta es el inc. b) del mismo artículo y decreto, correspondiendo la alícuota del 18% establecida por la modificación establecida en la ley 27.430.

Finalmente cuestiona la multa impuesta toda vez que la considera irrazonable y los intereses calculados.

3.- Previo a resolver la cuestión de fondo, corresponde señalar que con relación al planteo que las actas recurridas carecen de los requisitos propios del acto administrativo, es dable destacar que conforme Juan Gilibert, en “ El Derecho a la legítima defensa en el sistema jubilatorio argentino” (L.T, pág. 385/6), las diligencias que se cumplen con la intervención de los funcionarios competentes y se instrumentan a través de las actas de verificación, que se notifican al interpelado, no reúnen los requisitos esenciales ni generales de un acto administrativo y ello por cuanto no ha mediado una decisión fundada que cause estado, pues hasta tanto no se haya agotado el procedimiento regulado por la ley 18.820 y que da lugar a la ejecución, no es un acto administrativo definitivo, contando el obligado con los medios legales apropiados para demostrar la improcedencia del débito intimado.

Es sólo la conformidad del contribuyente, mediante la no impugnación de las actas, lo que permite al fisco proceder a su cobro, y si, por el contrario, se muestra disconforme con la deuda o infracción, la ley 18.820 pone a su alcance el procedimiento recursivo adecuado para fundamentar sus agravios. Sólo después de una decisión fundada, acto administrativo definitivo, contraria a la pretensión del recurrente, se habilitará a la ejecución fiscal, siempre y cuando no medie apelación ante la Excm. Cámara Federal de Seguridad Social, pues entonces deberá esperarse una sentencia favorable de ésta a los intereses fiscales.

Como consecuencia lógica de lo expuesto, cabe concluir que las actas de inspección e infracción no son más que una constatación que hace la Administración de la situación del contribuyente, por lo que no cabe exigir de las mismas los requisitos propios de los actos administrativos, como tampoco que sean realizadas por juez administrativo, ya que por tratarse de constataciones las mismas pueden ser cuestionadas- tanto la deuda como la multa- y dar nacimiento posteriormente al proceso que nos ocupa. Por todo lo expuesto, corresponde la desestimación del agravio esgrimido por el apelante en este sentido.

4.- En primer término cabe señalar que, si bien los decretos 814/01 y 1009/01 han sido derogados por el art. 26 de ley 27.541 –de Solidaridad Social y Reactivación Productiva en el marco de la Emergencia Pública- como así también el art. 173 de la ley 27.430.



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL - SALA 1

Aclarado ello, cabe mencionar que las diferencias de las contribuciones patronales, que dan origen a la deuda perseguida en autos, resultan del encuadre supuestamente erróneo en el inc. b) del art. 2 del decreto 814/01, en vez del a), en los períodos fiscales 10/2011 a 11/2017.

Conforme se desprende de las actuaciones, la cuestión central debatida en estos actuados se circunscribe a que este tribunal determine si la deuda intimada por aportes patronales correspondientes al período indicado resulta conforme a derecho, o si por el contrario, la Administración Federal de Ingresos Públicos interpretó arbitrariamente las normas aplicables, y en ese contexto, reclama un crédito que no corresponde.

Ello así, la solución a la causa debe hallarse a partir de una correcta interpretación de las disposiciones legales, buscando no violentar su significado específico, procurando dar pleno efecto a la intención que tuvo el legislador al sancionarla -cuya inconsecuencia o falta de previsión jamás puede suponerse-, e intentando que la totalidad de sus preceptos armonicen con el ordenamiento jurídico restante, y con los principios y garantías de la Constitución Nacional. En otras palabras, el juzgador debe aspirar a que su interpretación de las leyes las concilie unas con otras, por lo que ante casos que no se hallen expresamente contemplados ha de preferirse la inteligencia que favorezca y no la que dificulte la armonía del ordenamiento jurídico (fallos 297:142, 300:1080, 303:248, 578, 600 y 957).

Teniendo en cuenta tales parámetros, observamos que el decreto 1009/01 fue dictado por el PEN a fin de precisar los sujetos incluidos en los incs. a y b del art. 2 del decreto 814/01 (modif. 310/2018), y por ende, beneficiarios de una reducción de las contribuciones patronales. En el primero de los decretos citados, en oportunidad de definir a los empleadores comprendidos en la ley 24.467 -relativa a las pequeñas y medianas empresas-, el Poder Ejecutivo decidió remitirse a la resolución 24/01 dictada por la Secretaría de la Pequeña y Mediana Empresa (SPYME) dependiente del Ministerio de Economía. Cabe mencionar que, dicha remisión resulta ajustada toda vez que se recurre a la definición de PYME dada por el organismo que dentro de la administración central, posee la competencia específica en la materia, de conformidad con diversas disposiciones –art. 55 de la ley 25.300, 2 y 30 de la ley 24.467, Decretos 908/95, 943/97 y 25/03-; además, de mantenerse la armonía que debe primar en el ordenamiento jurídico, evitando disposiciones contradictorias. En conclusión, no hubiera resultado lógico que el PEN dictara un decreto definiendo a las pequeñas y medianas empresas de forma distinta a la que lo hace la secretaría con autoridad en la materia.

La SPYME, al dictar la resolución 24/01 dispuso que por PYME se entenderá a aquellos empleadores del sector comercio que registren un total de ventas anuales no superior a \$ 48.000.000. Con posterioridad el mencionado organismo, bajo el



argumento que la fluctuación del peso frente a las divisas extranjeras en un mercado libre y único de cambios, consideró necesario modificar los valores de ventas establecidos en la Resolución N° 24/2001, dictó la Resolución 675/02 elevando el tope anteriormente señalado a \$86.400.000. A mayor abundamiento, del considerando de ésta se desprende que "...con relación a las recientes modificaciones en el régimen monetario –cambiario y sus implicancias en el mercado, resultó necesario modificar los valores de ventas establecidos en la Resolución 24/01". Agregando que "... resulta conveniente elaborar una nueva definición de PYME..."

De todo lo expuesto, se deduce que si bien no fue dispuesto explícitamente por norma alguna, la modificación dispuesta por la resolución 675/02 indudablemente ha tenido incidencia en el decreto 1009/01 -y consecuentemente en el 814/01 (modif. 310/2018)-, ya que resolver lo contrario, implicaría convalidar la existencia de disposiciones contrapuestas, situación esta que no puede suponerse. En otras palabras, el concepto de pequeña y mediana empresa debe resultar único para todo el andamiaje jurídico, ya que lo opuesto generaría graves contradicciones, y consecuentemente, una clara inestabilidad jurídica para los contribuyentes.

En otro orden de cosas, efectuando una interpretación literal del art. 1 del decreto 1.009/01 observamos que el PEN, en oportunidad de redactar la citada disposición, tuvo en cuenta las modificaciones a la resolución 24/01 de la SPYME.

Efectivamente, se observa que la misma dispone que a los efectos de lo establecido en el art. 2 del decreto 814/01 y sus modificatorias, resultan comprendidos en el inciso a) del primer párrafo de la referida norma, aquellos empleadores cuya actividad principal encuadre en el sector "Servicios" o en el sector "Comercio" de acuerdo a lo "...en la resolución 24 de fecha 15 de febrero de 2.001, y su modificatoria ...".

Indudablemente, la norma bajo análisis utiliza el término "modificatoria" en singular, por el simple hecho que la fecha en que se dictó el decreto 1009/01 - 13/08/2001-, la resolución 24 de la SPYME solo había sufrido una única modificación instrumentada el 26 de abril de 2001 –resolución 22/01-. Sin embargo ello no obsta a que efectuando una adecuada y armónica interpretación de las normas, permita considerar a las posteriores modificaciones a los fines del decreto 1.009/01, y consecuentemente 814/01.

En este sentido, cabe agregar que las normas que estatuyen beneficios de carácter fiscal no deben interpretarse con el alcance más restringido que el texto admita, sino en forma tal que el propósito de la ley se cumpla, lo que equivale a admitir que las exenciones tributarias pueden resultar del indudable propósito de la norma y de su necesaria implicancia" (conf. C.S.J.N., sent. del 10.03.92, "Camarero, Juan C."; C.N.A.Cont.Adm.Fed., Sala I, sent. del 06.08.98, "Y.P.F. Bridas-Chauvco -Tierra del Fuego c/ D.G.I."; ídem, Sala III, sent. del 03.05.01, "Fundación Pérez Companc c/ E.N. - D.G.I." y sent. del 08.09.05, "Cartoon S.A. c/ D.G.I."). En este





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL - SALA 1
entendimiento, el decreto 814/01 se dictó a fin que las pequeñas y medianas empresas se vieran favorecidas con una reducción en sus contribuciones patronales, por lo que efectuar interpretaciones con el fin de restringir el número de beneficiarios, resulta claramente contrario al espíritu de la ley.

En definitiva, la interpretación efectuada por el organismo fiscal de la normativa que considera aplicable –esto es decretos 814/01, 1009/01 la Resolución General AFIP 1095/01- en la resolución que en estos autos se recurre resulta desacertada, ya que sólo recepta ambos decretos a fin de reglar la conducta que deben adoptar los contribuyentes para el ingreso de las contribuciones, correspondiendo que aplique además de la normativa citada el art. 1 de la Resolución 675/02 –derogado por la Disposición 147/2006 (SPYME) y Resolución 21/2010 (SPYME), que sustituye el art. 1 de la Resolución N° 24/01, en cuanto al valor de ventas anuales. Ello así, toda vez que la circunstancia que la Resolución 1095/01 AFIP mencione el importe desactualizado, no resulta óbice para que el beneficio se extienda a partir de la vigencia de las citadas resoluciones.

Ahora bien, el art. 165 de la ley 27.430, sustituye al art. 2 del decreto 814/01 al establecer que “...con alcance general para los empleadores pertenecientes al sector privado, una alícuota única de diecinueve coma cincuenta por ciento (19,5%) correspondientes a las contribuciones patronales sobre la nómina salarial con destino a los subsistemas del Sistema Único de Seguridad Social regidos por las leyes 19.032 (Instituto Nacional de Serivicios para Jubilados y Pensionados (-INSSJP), 24.013 (Fondo Nacional de Empleo), 24.241 (Sistema Integrado Previsional Argentino-SIPA) y 24.714 (Régimen de Asignaciones Familiares). La referida alícuota será también de aplicación para las entidades y organismos comprendidos en el artículo 1 de la ley 22.016 y sus modificatorias, ya sea que pertenezcan al sector público o privado).

Asimismo, el art. 19 de la ley 27.541 establece que “las alícuotas que se describen a continuación, correspondientes a contribuciones patronales sobre la nómina salarial con destino a los subsistemas de Seguridad Social regidos por las leyes 19.031 (INSSJP), 24.013 (Fondo nacional de Empleo), 24.241 (Sistema Integrado Previsional Argentino) y 24.714 (Régimen de Asignaciones Familiares), a saber: a) Veinte con cuarenta centésimos (20,40%) para los empleadores pertenecientes al sector privado cuya actividad principal encuadre en “Servicios” o en el sector “Comercio”, de acuerdo con lo dispuesto en la resolución de la Secretaría de Emprendedores y de la Pequeña y Mediana Empresa N° 220 del 12 de abril de 2019 y su modificatoria, o la que en el futuro reemplace, siempre que sus ventas totales anuales superen, en todos los casos, los límites a categorización como empresa mediana tramo 2, efectuado por el órgano de aplicación pertinente, con excepción de los comprendidos en las leyes 23.551, 23.660 y 23.661; b) Dieciocho por ciento (18%) para los restantes empleadores



pertenecientes al sector privado no incluidos en el inciso anterior. Asimismo, esta alícuota será de aplicación a las entidades y organismos del sector público comprendidos en el artículo 1 de la ley 22.016 y sus modificatorias. A los fines de los incisos anteriores, se entenderá como empleadores pertenecientes al sector público, a los comprendidos en la ley 24.156 y sus modificatorias de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional, y/o comprendidos en normas similares dictadas por las provincias, las municipalidades y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, según el caso. Las alícuotas fijadas sustituyen las vigentes para los regímenes del Sistema Único de la Seguridad Social (SUSS), previstos en los incisos a), b), d) y f) del artículo 87 del decreto 2284 de fecha 31 de octubre de 1991, conservando plena aplicación las correspondientes a los regímenes enunciados en los incisos c) y e) del precitado artículo”.

Por su parte, el art. 1 de la ley 22.016 determina que “Deróganse todas las disposiciones de leyes nacionales, ya sean generales, especiales o estatutarias, en cuanto eximan o permitan capitalizar el pago de tributos nacionales, provinciales y municipales (impuestos, tasas y contribuciones) a: las sociedades de economía mixta regidas por el Decreto-Ley N° 15.349/46, ratificado por la Ley número 12.962, las Empresas del Estado regidas por la Ley N° 13.653 (texto ordenado por Decreto N° 4053/55 y modificaciones), o por leyes especiales, las sociedades anónimas con participación estatal mayoritaria regidas por la Ley N° 19.550, las sociedades anónimas con simple participación estatal regidas por la Ley N° 19.550, las Sociedades del Estado regidas por la Ley número 20.705, las empresas formadas por capitales de particulares e inversiones de los fiscos nacional, provinciales y municipales —todas ellas inclusive aunque prestaren servicios públicos—, los bancos y demás entidades financieras nacionales regidos por la Ley N° 21.526 y/o las leyes de su creación, según corresponda y todo otro organismo nacional, provincial y municipal que venda bienes o preste servicios a terceros a título oneroso...”.

La aquí apelante, es una sociedad anónima con participación estatal minoritaria —carácter admitido por el propio organismo en su dictamen previo a la resolución aquí apelada—, en virtud de la tenencia accionaria que detenta ANSeS. Desconocer la aplicación del inc. b) al caso de autos, significaría agregar un requisito —estar incluido en el sector público— para que el contribuyente se encuentre comprendido en el art. 1 de la ley 22.106, cuestión que la norma no determina y que AFIP interpreta forzosamente en su resolución para determinar el ajuste pretendido.

De esta manera, puede deducirse de la reseñada normativa y el análisis efectuado, que a la rubrada le corresponde utilizar la alícuota establecida en el art. 2 inc. b del decreto 814/01, aplicando la alícuota del 17% para los períodos 10/2011 a 11/2017.

Por todo lo expuesto, corresponde revocar la resolución recurrida.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL - SALA 1

5) Conforme lo resuelto precedentemente, corresponde desestimar los restantes agravios por haberse tornado abstracto su tratamiento.

6) En atención a que la AFIP no es equiparable con las partes en las contiendas judiciales comunes, sino que actúa oportunamente en defensa del interés general, las costas se imponen en el orden causado (cfr. art. 68 del CPCCN).

Por ello, visto el dictamen Fiscal, el TRIBUNAL RESUELVE: 1) Declarar formalmente admisible el recurso interpuesto; 2) Revocar la resolución recurrida, de acuerdo a las argumentaciones expuestas; 3) Costas por su orden.

Regístrese, notifíquese y remítase.

