



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL - SALA 1

Expte n°: 57637/2022 AML

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

Sentencia Definitiva del Expte. N° 57637/2022

Buenos Aires,

AUTOS Y VISTOS:

I.- Surge de autos que mediante la Resolución 2021-2421-E-AFIP-DEIMPR#SDGTLSS, la AFIP no hace lugar a la presentación de fecha 9/12/2020, contra las Actas de Inspección e Infracción labradas bajo la orden de intervención 178.030, conforme lo indicado en el dictamen que antecede.

II.- Asimismo, se le notificó a la contribuyente de lo resuelto, informándole que la resolución dictada agotaba la instancia administrativa, y en el supuesto de disconformidad debería interponer recurso de apelación, cuya admisión está sujeta al depósito del importe de la deuda.

Conforme se desprende de las presentes actuaciones, la parte actora optó por recurrir a esta instancia judicial, sin dar cumplimiento con el requisito del pago previo establecido por el art. 15 de la ley 18.820.

III.- Así las cosas, corresponde analizar en primer término, si corresponde eximir a la recurrente del principio solve et repete exigido por la normativa precedentemente citada. A tal fin, la recurrente ofrece seguro de caución N° 220240319414102, hasta la suma de \$ 222.405.622,25.

Compartiendo lo dictaminado por el Sr. Agente Fiscal en autos “Parflik S.A.C.I.F.I.A”(dictamen de la Fiscalía N° 2, de fecha 22/12/93, n° 4935/93) y lo resuelto por este Tribunal en los mismos autos, mediante sentencia de fecha 14/4/94, n°57859/94 y en autos “ Tronchet Pour L Home S.A c/ DGI s/ Impugnación de deuda”, sentencia n° 77225 del 12/06/95 , y por la Sala II del fuero en autos “Club Atlético Vélez Sársfield Asociación Civil c/ DGI , sent. 72.655 del 18.12.98 y por la Sala III en autos “Creaciones Ginesse SAIC c/ DGI”, sent. 68.448 del 17.5.98, el depósito previo 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 salvaguardia del interés colectivo comprometido.

En ese contexto, este tribunal entiende que la fianza acompañada, garantiza el pago de las obligaciones reclamadas en las actas en cuestión, por lo que debe eximirse al recurrente de la carga impuesta por el art. 15 de la ley 18.820 y artículo 26 de la ley 24.463, ya que está suficientemente garantizada la obligación.



En sentido análogo se han pronunciado las tres Salas que integran el fuero, entre otras, así como la Sala II en autos “COMPAÑÍA DE SERVICIOS HOTELEROS S.A. c/ A.F.I.P. - D.G.I. s/Impugnación de deuda”, SD. 114.039, la Sala III en autos “TREVES ARGENTINA S.A. c/ A.F.I.P. - D.G.I. s/Impugnación de deuda”, SD. 110.602, 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.

Ello así, corresponde tener por cumplido el requisito exigido por el art. 15 de la ley 18.820, mod. por art. 26 de la ley 24.463 y entrar a considerar el fondo de la cuestión.

IV.- Ello así, en primer lugar, corresponde a esta Alzada determinar la procedencia o no de la acción incoada por la parte actora, en torno a la medida cautelar.

Al respecto, Chiovenda destaca el carácter eminentemente preventivo de la sentencia de mera declaración, es decir, sin la preexistencia de un estado de lesión, precedida únicamente por una situación de incertidumbre, o sea, de falta de certeza capaz de causar un perjuicio; justificada, únicamente, por un interés en una declaración judicial de certeza tendiente a evitar un daño (“Acciones y sentencias de declaración de mera certeza”, Revista de Derecho Procesal, año V, 1948, n° 3 y 4, p. 528).

Es decir que, las sentencias meramente declarativas se agotan en la declaración y preceden a la lesión a diferencia de las otras que suponen la existencia de dicha lesión con su correspondiente resultado jurídico.

Otra cosa a destacar es el interés que caracteriza a las acciones de este tipo, éste existe cuando el actor se encuentra en un estado de incertidumbre perjudicial que puede ser removido mediante una declaración judicial; el interés no supone la violación del derecho de que se trata. Ese interés consiste en una situación de hecho tal, que el actor, sin la declaración judicial de certeza, sufriría un daño, de modo que la declaración judicial se presenta como el medio necesario para evitar ese daño y, este interés, debe subsistir en el momento de la sentencia.

Al respecto, cabe señalar que esta Sala I ha señalado, en autos “Tintorería Industrial José Martínez S.A.C.I.F.I c/ AFIP DGI s/ Recurso de Queja”, expte n° 62396/13 mediante Sentencia Interlocutoria n° 91568, del 8-11-13 que la posibilidad de ejecutar el crédito que el referido organismo reclama, queda supeditada al resultado que le depare la sentencia al recurso instaurado por ese motivo; de donde no resulta procedente en el presente caso la medida cautelar solicitada, habida cuenta, tal como surge de lo precedentemente expuesto que si bien el depósito previo constituye –en el sistema previsional- un requisito de admisibilidad del recurso deducido, es el tribunal quien mediante una declaración fundada declara cumplida –o no- dicha obligación legal, como así también la procedencia de la exención del mismo; lo que en consecuencia obsta a toda acción del organismo administrativo encaminada en aquel sentido. Ello así, corresponde rechazar la medida de no innovar solicitada.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL - SALA 1

V.- En ese contexto, la recurrente apela, y en primer término solicita se dicte medida cautelar hasta tanto se dicte sentencia definitiva en la acción de fondo, mediante la cual se ordene a la AFIP.

Asimismo 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.

VI.- 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 Excma. 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.

VII.- 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.

Aclarado ello, cabe mencionar que las diferencias de las contribuciones patronales, que dan origen a la deuda perseguida en autos, resultan de la supuesta omisión de la apelante a abonar el porcentaje adicional de alícuota del 2,40% por los períodos fiscales 8/2010 a 3/2019.

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





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL - SALA 1
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. Bidas-



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 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 Asginaciones 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 anueales 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





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL - SALA 1
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”.

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, para los períodos cuestionados.

Por todo lo expuesto, corresponde revocar la resolución recurrida.

VIII.- 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).

La Dra Viviana Piñeiro no vota en virtud de hallarse en uso de licencia (art. 109 RJN).

Por ello, 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.

