



Poder Judicial de la Nación

## CAMARA FEDERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL - SALA 2

### Sentencia Definitiva

**Expediente N° 944/2022**

**AUTOS: CROMOSOL S.A. I.C.F.E.I. c/ ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS s/IMPUGNACION DE DEUDA**

En la Ciudad Autónoma de Buenos Aires a los, , reunida la Sala Segunda de la Excelentísima Cámara Federal de la Seguridad Social para dictar sentencia en estos autos, se procede a votar en el siguiente orden:

**EL DOCTOR JUAN A. FANTINI ALBARENQUE DIJO:**

**CROMOSOL S.A. I.C.F.E.I** apela la resolución RESOL 2021-1810-E-AFIP-DEIMPR#SDGTLSS que no hace lugar a la impugnación interpuesta contra las actas de Inspección y de Infracción por los periodos 11/2009 a 11/2016.por aplicación del Decreto 814/2001.

Si bien la recurrente en su presentación, apela la resolución 2021-180. E-AFIP-DEIMPR#SDGTLSS, se estima que ello es un error en la identificación de la misma, pues coincide la referencia al expediente en que tramitó, del dictamen jurídico que corresponde a dicha actuación y demás temas debatidos en los actuados. Por lo que se considera que la apelación se endereza contra la resolución citada más arriba.

En la nota de elevación a Cámara la AFIP señala •Desde el punto de vista formal, se observa que el recurso presentado vía sistema "Presentaciones Digitales" el día 22.10.2021 ( ver fs. 63 del cuerpo principal) y en soporte papel en la Agencia N° 1 el día 25.10.2021 -conforme surge a su vez de la lectura del sello de recepción - luce extemporáneo a la luz de la constancia de notificación del acto recurrido al domicilio fiscal electrónico declarado por el responsable ( fs.61), hecho acaecido el día 07.06.2021..

Por lo demás, deja constancia el organismo que la apelante no acreditó el depósito de la deuda resultante de la resolución recurrida, según lo preceptúa el Art. 15 de la Ley 18.820, conforme surge del recurso de apelación presentado. No obstante ello, el mismo acompañó Póliza de seguro de caución N° 282292 emitida a favor de la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS por la firma PRUDENIA COMPAÑÍA ARGENTINA DE SEGUROS GENERALES S.A. en garantía como sustitución de pago previo de la obligación depósito previo previsto en el art. 15 de la Ley 18.820, ad 12 de la Ley 21.864 (modificada por la Ley 23.659) y art. 26 de la Ley 24.463, por la suma de \$ 22.000.000,00.

Ahora bien, continua, el equipo de fiscalización actuante, al ser requerido para practicar la reliquidación de los montos adeudados, notificó al responsable mediante acta

Fecha de firma: 10/02/2023

Firmado por: NORA CARMEN DORADO, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MARINA MALVA D'ONOFRIO, SECRETARIA DE CÁMARA

Firmado por: JUAN A FANTINI ALBARENQUE, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: WALTER FABIAN CARNOTA, JUEZ DE CÁMARA SUBROGANTE



#36169435#337285160#20221221141845024



Poder Judicial de la Nación

## CAMARA FEDERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL - SALA 2

0950002021067615902 y demás formularios, deuda de \$ 5.081.006,98 en concepto de capital; \$ 11.101.355,46 en concepto de intereses y \$ 1.524.302,09 en concepto de multa

Ello así, dos son los temas a considerar previo al tratamiento, en su caso, del fondo de la cuestión debatida, a saber si la presentación del recurso de apelación lo fue en tiempo oportuno y si se ha dado cumplimiento a la manda legal que exige el depósito previo de la suma cuestionada como recaudo de admisibilidad del mismo..

Respecto de la primera cuestión, en el memorial recursivo la actora señala que de la resolución 2021-180-E-AFIP-DEIMPR#SDGTLSS,(lease 2021-1810) de fecha 31/05/2021 se notificó en forma espontanea con fecha 15/10/2021.

Ahora bien, como se ha señalado precedentemente, según constancia obrante en los actuados, se habría notificado en el domicilio fiscal electrónico el 07/06/2021 y la fecha de presentación digital del recurso es el 22/10/2021.

Contra tal notificación electrónica el apelante, alega su nulidad.

Refiere en tal sentido la mala praxis del Fisco Nacional en la tramitación de los actuados, y en la parte que aquí interesa señala que la resolución que se apela no se notificó bajo soporte papel a pesar que hasta esta oportunidad todo el procedimiento había sido conducido por el organismo fiscal efectuando notificaciones físicas y presenciales en el domicilio fiscal de CROMOSOL sito en Av. Del Campo 1500 de la ciudad autónoma de Buenos Aires. De manera sorpresiva, continúa, AFIP remitió la resolución que se impugna al domicilio electrónico de la empresa en el mes de junio apenas finalizada una nueva feria fiscal extraordinaria fijada para los días finales del mes de mayo y declarada a raíz de las medidas dispuestas por las autoridades gubernamentales ante la pandemia declarada por la Organización Mundial de la Salud (OMS) en relación con el virus SARS-CoV-2(COVID-19) conf. RG( AFIP) 4999/2021, sin que CROMOSOL pudiera advertir esta maniobra hasta el 15/10/2021, en que un empleado de la Compañía efectivamente abrió en el sistema en línea la comunicación de dicha Resolución.

Manifiesta que la notificación tuvo efecto a partir del 15/10/2021 la sorpresiva notificación en el domicilio fiscal electrónico no es aceptable ni regular en el caso de marras, puesto que la AFIP nunca había utilizado esa vía en la respectivas actuaciones administrativas y porque COMOSOL al impugnar las actas en sede de AFIP había identificado su domicilio fiscal en Av. De Campo 1500 de la Ciudad Autónoma de Buenos Ares.

A todo evento deja plantea la inconstitucionalidad de la Resolución 4280/2018 y la nulidad de la notificación que la AFIP puede haber pretendido materializar en forma electrónica. Remite asimismo, al principio de tutela judicial efectiva, buena fe procesal y pro actione para evitar el enriquecimiento sin causa del Fisco Nacional.

Fecha de firma: 10/02/2023

Firmado por: NORA CARMEN DORADO, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MARINA MALVA D'ONOFRIO, SECRETARIA DE CÁMARA

Firmado por: JUAN A FANTINI ALBARENQUE, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: WALTER FABIAN CARNOTA, JUEZ DE CÁMARA SUBROGANTE



#36169435#337285160#20221221141845024



Poder Judicial de la Nación

## CAMARA FEDERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL - SALA 2

El organismo, rechaza la nulidad de la notificación articulada y ratifica la procedencia de la efectuada en el domicilio fiscal electrónico, conforme normativa que detalla.

El “domicilio fiscal electrónico obligatorio” fue introducido por la Ley 27430 (B.O. 29/12/2017), al sustituir el artículo sin número agregado a continuación del artículo 3 de la Ley 11683 :” Se considera domicilio fiscal electrónico al sitio informático seguro, personalizado y válido, registrado por los contribuyentes y responsables para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales y para la entrega o recepción de comunicaciones de cualquier naturaleza que determine la reglamentación; ese domicilio será obligatorio y producirá en el ámbito administrativo los efectos del domicilio fiscal constituido, siendo válidos y plenamente eficaces todas las notificaciones, emplazamientos y comunicaciones que allí se practiquen. La Administración Federal de Ingresos Públicos establecerá la forma, requisitos y condiciones para su constitución, implementación y cambio, así como excepciones a su obligatoriedad basadas en razones de conectividad u otras circunstancias que obstaculicen o hagan desaconsejable su uso.En todos los casos deberá interoperar con la Plataforma de Trámites a Distancia del Sistema de Gestión Documental Electrónica”.

Este artículo fue reglamentado mediante la Resolución General 4280/2018 (B.O. 25/07/2018, con vigencia a partir del 01/08/2018)

Una de las condiciones para perfeccionar la constitución del domicilio fiscal electrónico es informar una dirección de correo electrónico y un número de teléfono celular. Recién entonces se considerará cumplido, perfeccionado y válidamente constituido el domicilio previsto en el art. 3 citado de la Ley 11683 de acuerdo al art. 2 y 9 de la RG 4280/2018.Si no se cumpliese el deber de informar, no se reputará válidamente constituido como domicilio fiscal electrónico obligatorio. Se tratará, entonces, de un domicilio fiscal electrónico inexistente, por lo que no se producen los efectos del domicilio constituido, ni serán válidas las notificaciones y emplazamientos que allí se direccionen por parte del Fisco.

El artículo 100 inciso “g” de la Ley 11683 prevé como medio de notificación “por comunicación en el domicilio fiscal electrónico del contribuyente o responsable, en las formas, requisitos y condiciones que establezca la Administración Federal de Ingresos Públicos, los que deberán garantizar la correcta recepción por parte del destinatario. (Inciso sustituido por art. 219 de la Ley N° 27430 B.O. 29/12/2017)

El artículo 5 de la RG 4280/2018 establece “Se podrán comunicar y notificar en el Domicilio Fiscal Electrónico constituido, en la forma dispuesta por el inciso g) del Artículo 100 de la Ley N° 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, las citaciones, requerimientos, liquidaciones, intimaciones, emplazamientos, avisos, anuncios,

Fecha de firma: 10/02/2023

Firmado por: NORA CARMEN DORADO, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MARINA MALVA D'ONOFRIO, SECRETARIA DE CÁMARA

Firmado por: JUAN A FANTINI ALBARENQUE, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: WALTER FABIAN CARNOTA, JUEZ DE CÁMARA SUBROGANTE



#36169435#337285160#20221221141845024



Poder Judicial de la Nación

## CAMARA FEDERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL - SALA 2

comunicados, etc. de cualquier naturaleza emitidos por este Organismo. Asimismo, esta Administración Federal dará aviso de las comunicaciones o notificaciones remitidas al Domicilio Fiscal Electrónico mediante mensajes enviados a la dirección de correo electrónico o número de teléfono celular informado por el contribuyente o responsable”.

Es decir, si bien se otorga plena eficacia a esta notificación se prevé una paralela comunicación al correo electrónico o celular informado por el contribuyente o responsable.

En consecuencia, la normativa establece que la Administración debe asegurar y garantizar la correcta recepción de las notificaciones por parte del contribuyente destinatario. La recepción es, por tanto, una obligación del Fisco.

Una notificación en el domicilio fiscal electrónico sin cumplir esos recaudos es irregular y no surtirá los efectos de comunicación fehaciente a la luz del art. 3 ut supra señalado, de la Ley 11683 de su propia reglamentación y de lo previsto por el artículo 100 inciso “g” de la Ley 11683 de garantizar la correcta recepción de las notificaciones por parte del destinatario, y con ello el pleno y eficaz ejercicio del derecho constitucional de defensa en juicio y especialmente de acceso a la jurisdicción

A mas de ello, se observa que en la presente causa, durante la tramitación de la actuación, las notificaciones se realizaron en su domicilio fiscal de la actora especificado en sus presentaciones, Av. De Campo 1500 de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

Sin embargo, la resolución que da fin a la actuación se notifica al domicilio fiscal electrónico, sin que se haya acreditado la comunicación por los otros medios previstos, celular o correo electrónico, a la contribuyente de tal notificación, como señala el artículo 5 de la Resolución General 4280/2018, tratándose asimismo de un cambio en la modalidad de las notificaciones que se venían llevando a cabo.

La notificación de resoluciones que implica el nacimiento de plazos perentorios y, como en el caso, de índole judicial, ha de ser efectuada de modo que no quede duda del cabal conocimiento del sujeto pasivo de la comunicación. La administración ha de constituirse en celosa custodia de que ello se cumple adecuadamente.

La modificación de la forma de notificación, cuando ello trae aparejado consecuencias tan gravosas como la imposibilidad de lograr la consideración judicial de la pretensión del administrado, sólo puede ser viable si el organismo adopta todas las previsiones necesarias para garantizar el conocimiento efectivo de la resolución que se notifica. De otro modo, quedaría vulnerado el debido proceso y el consiguiente derecho de defensa

En ese orden, la jurisprudencia ha considerado trascendente el comportamiento de la Administración respecto de las notificaciones cursadas en las actuaciones administrativas, y así ha señalado “Si todas las notificaciones de la D.G.I. cumplidas durante el

Fecha de firma: 10/02/2023

Firmado por: NORA CARMEN DORADO, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MARINA MALVA D'ONOFRIO, SECRETARIA DE CÁMARA

Firmado por: JUAN A FANTINI ALBARENQUE, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: WALTER FABIAN CARNOTA, JUEZ DE CÁMARA SUBROGANTE



#36169435#337285160#20221221141845024



Poder Judicial de la Nación

## CAMARA FEDERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL - SALA 2

procedimiento de determinación comenzando por la del inicio de la fiscalización, así como los distintos requerimientos que se formularon, no fueron cumplidas en el domicilio fiscal del contribuyente sino en otros distintos o bien el domicilio del contador, en este último caso por indicación expresa del contribuyente, observándose que aún en casos en que en los formularios de requerimiento figura el domicilio fiscal, la diligencia no se cumplió en ese lugar quedó comprobada la existencia de un comportamiento jurídicamente relevante a la Administración y en la medida que la variación de ese actuar hubiera afectado intereses legítimos del contribuyente no resultaría razonable considerar a la situación como indigna de protección por parte del orden jurídico, a pesar de asistir razón al Fisco acerca de la validez que formalmente podrían tener las notificaciones cumplidas en el domicilio fiscal (Cons.( III y IV).139.514/02 "Ruggiero Aldo Fabio (TF 18.799-I) c/ D.G.I.".26/07/05 C.NAC.CONT.ADM.FED.Sala III).

Es evidente que nuestro ordenamiento privilegia la adecuada protección del derecho de defensa y, en caso de encontrarse controvertida la notificación de un acto tan trascendente como lo es la de una resolución que puede derivar en un pedido de revisión judicial, debe estarse a favor de aquella solución que evite la conculcación de tal garantía constitucional

Nuestro máximo Tribunal, también ha considerado la trascendencia de la modalidad habitual de la notificación en el procedimiento y el cambio de la misma, en cuestiones de importancia específica.

"Si, a lo largo de toda la sustanciación de la cuestión, el juez -evidentemente atendiendo la garantía del derecho constitucional de defensa en juicio de los interesados- consideró oportuno ordenar todas las notificaciones de los traslados, vistas, audiencias, etc., por cédula, es arbitrario su sorpresivo cambio de criterio justamente para la oportunidad de la notificación de su resolución final sobre una cuestión que, lejos de ser un mero trámite, se refiere nada menos que a una materia tan relevante como lo es el sistema o procedimiento para la emisión del voto de los tenedores beneficiarios de bonos en el concurso preventivo. -Del dictamen de la Procuración General, al que remitió la Corte Suprema- SUPERCANAL HOLDING S.A. c/ s/CONCURSO PREVENTIVO S. 2197. XXXVIII. RHE 10/10/2006 Fallos: 329:4289)

Las consideraciones legales señaladas y las particularidades de la situación que se plantea en el caso de autos, me llevan a considerar temporánea la presentación del recurso de apelación interpuesto.

Ello así corresponde verificar el cumplimiento del recaudo del depósito previo de la suma cuestionada en autos ( conf art. 15 de la ley 18820) En su memorial recursivo

Fecha de firma: 10/02/2023

Firmado por: NORA CARMEN DORADO, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MARINA MALVA D'ONOFRIO, SECRETARIA DE CÁMARA

Firmado por: JUAN A FANTINI ALBARENQUE, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: WALTER FABIAN CARNOTA, JUEZ DE CÁMARA SUBROGANTE



#36169435#337285160#20221221141845024



Poder Judicial de la Nación

## CAMARA FEDERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL - SALA 2

manifiesta que pidió liquidación de la deuda y que se compromete a juntar un seguro de caución, lo que realiza, conforme expresamente señala la administración con la póliza de caución de PRUDENCIA COMPAÑÍA ARGENTINA DE SEGUROS GENERALES S.A.

Considero que la presentación de la póliza de caución constituye un suceso válido del recaudo del depósito previo de la deuda cuestionada (conf. criterio Alto Tribunal “Orígenes AFJP S.A. C/ Administración Federal de Ingresos Públicos, sent del 04/11/2008), por lo que en resguardo del derecho de defensa del apelante se habilita la instancia y se analiza el recurso impetrado

El apelante cuestiona la deuda que se le imputa en relación con la aplicación del Decreto 814/2001, en cuanto el organismo sostiene que para ser considerada como Pequeña o Mediana Empresa PYME los particulares deben ajustar el monto máximo de facturación que surge de la Resolución General AFIP 1095/2001 esto es \$ 48.000.000, suma coincidente con el monto que había establecido en ese momento- año 2001 – la Secretaría de la Pequeña y Mediana Empresa SEPyme a través de la Resolución N° 24/2001

Señala la actora que se dedica a la distribución y venta de autopartes. Afirma que con la impugnación efectuada oportunamente, acreditó que los ingresos totales mensuales resultantes de los estados contables pertinentes, promediados cada uno de ellos en función de los tres años inmediatos anteriores, como indica la normativa aplicable, en todos los periodos indicados resultaron inferiores los montos establecidos por la SEPyme como límite para ser considerada PYME, resoluciones que se fueron adecuando atento el contexto inflacionario que afecta al país (Resoluciones N° 147/2006, N° 21/2010; N° 502013; N° 357/2015). Ratifica que se encuentra encuadrada en el artículo 2 inciso b) del Decreto N° 814/2001, Analiza el marco normativo. Considera que la interpretación del Fisco Nacional desnaturaliza las facultades de la autoridad de aplicación SPyme, vulnera el derecho constitucional de legalidad y desbarata el régimen legal de beneficios fiscales. Señala que el beneficio de la alícuota surge de la ley 25453, que carece de fundamento la afirmación de que el Decreto 1009/2001 haya tenido la pretensión de establecer un tope fijo en el monto de facturación, a los fines de determinar la procedencia de la alícuota reducida, plantea en la hipótesis contraria, la inconstitucionalidad del Decreto 1009/2001. Detalla la jurisprudencia habida en la materia en apoyo de su posición. Finalmente considera que la multa carece de fundamento y no son aplicables intereses resarcitorios.

El organismo, por su parte, rechaza el planteo de nulidad articulado, 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

Fecha de firma: 10/02/2023

Firmado por: NORA CARMEN DORADO, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MARINA MALVA D'ONOFRIO, SECRETARIA DE CÁMARA

Firmado por: JUAN A FANTINI ALBARENQUE, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: WALTER FABIAN CARNOTA, JUEZ DE CÁMARA SUBROGANTE



#36169435#337285160#20221221141845024





Poder Judicial de la Nación

## CAMARA FEDERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL - SALA 2

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 \$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.

Sostiene 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

Fecha de firma: 10/02/2023

Firmado por: NORA CARMEN DORADO, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MARINA MALVA D'ONOFRIO, SECRETARIA DE CÁMARA

Firmado por: JUAN A FANTINI ALBARENQUE, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: WALTER FABIAN CARNOTA, JUEZ DE CÁMARA SUBROGANTE



#36169435#337285160#20221221141845024



Poder Judicial de la Nación

## CAMARA FEDERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL - SALA 2

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.

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,o complementarias 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 814/2001, 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 reformada 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

Fecha de firma: 10/02/2023

Firmado por: NORA CARMEN DORADO, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MARINA MALVA D'ONOFRIO, SECRETARIA DE CÁMARA

Firmado por: JUAN A FANTINI ALBARENQUE, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: WALTER FABIAN CARNOTA, JUEZ DE CÁMARA SUBROGANTE



#36169435#337285160#20221221141845024





Poder Judicial de la Nación

## CAMARA FEDERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL - SALA 2

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).

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)

### **LA DOCTORA NORA CARMEN DORADO DIJO:**

En autos la empresa CROMOSOL SAICFEI cuestiona la Resolución Administrativa 180-E-2021 en cuanto reclama el pago de diferencias por lo que considera una 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 por el periodo 11/2009 a 11/2016. El reclamo efectuado, a valores del momento de interposición del recurso de apelación, es por \$ 5.081.006,98 en concepto de capital, \$ 14.355.560,47 por intereses y una multa de \$ 1.524.302,09 con base en la aplicación del artículo 8 inciso d) de 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. Al efecto de lograr el acceso a esta jurisdicción acompaña un seguro de caucion extendido por Prudencia Seguros N° de póliza 282292 por la suma de \$22.000.000.

---

Fecha de firma: 10/02/2023

Firmado por: NORA CARMEN DORADO, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MARINA MALVA D'ONOFRIO, SECRETARIA DE CÁMARA

Firmado por: JUAN A FANTINI ALBARENQUE, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: WALTER FABIAN CARNOTA, JUEZ DE CÁMARA SUBROGANTE



#36169435#337285160#20221221141845024



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL - SALA 2

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 la Corte Suprema 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. sent. del 11/06/98 “Cadesu c/DGI” y “Pandolfi c/DGI” pub. LL 25/02/2010 N° 1143636 entre otros). Por otra parte, el Supremo Tribunal ha aceptado la presentación del seguro de cauciona como sucedáneo válido del deposito exigido por el artículo 15 de la ley 18.820 (conf. “Orígenes AFJP SA c/AFIP” Fallos 331:2480).

Coincido con mi distinguido colega de Sala en cuanto a propiciar temporánea la presentación del recurso de apelación interpuesto priorizando el debido derecho de defensa consagrado en el artículo 18 de nuestra Carta Magna que constituye, al decir de María Angelica Gelli, una de las máximas garantías de la libertad personal frente al abuso del poder y más allá de los legítimos derechos de la sociedad de defenderse de la acción delictiva (conf. Constitución de la Nación Argentina Comentada y Concordada, T°I pág. 429 edit. La Ley 6ta. edición 2022).

En cuanto al fondo de la cuestión sometida a juzgamiento, no advierto que la impugnación formulada resulte viable.

En su memorial de agravios la impugnante expresa que la cuestión aquí debatida radica en que la resolución general de AFIP 1095/2001 resulta absolutamente incompatible con la ley 25.453 y con el decreto 1009/2001. Este ultimo, a su juicio, en modo alguno pretendió cristalizar o fijar una categoría de PYME en la suma de 48.000.000 a los fines de definir la aplicabilidad del beneficio fiscal de la alícuota reducida en cuestión.

La ley 25.453 específicamente concedió el beneficio fiscal de la reducción de alícuota de contribuciones patronales a los empleadores prestadores de servicios que califiquen como PYME en los términos de la ley 24.467. Luego el Poder Ejecutivo, invocando las facultades que le habían sido delegadas por la ley 25.414 al amparo del régimen de emergencia emitió el decreto 1009/2001 en el cual unifico las categorías de PYMES prestadoras de servicios y de comercio declarando que el beneficio de la alícuota reducida se aplicaba -bajo esta nueva categoría unificada- a las empresas que no sobrepasaran el límite fijado por la SEPyME para el rubro comercio. Pero pretender, como lo hace el organismo, la no aplicación de la posteriores disposiciones de la SEPYME que actualizan el monto primigeniamente establecido, ignorando la inflación registrada en

Fecha de firma: 10/02/2023

Firmado por: NORA CARMEN DORADO, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MARINA MALVA D'ONOFRIO, SECRETARIA DE CÁMARA

Firmado por: JUAN A FANTINI ALBARENQUE, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: WALTER FABIAN CARNOTA, JUEZ DE CÁMARA SUBROGANTE



#36169435#337285160#20221221141845024



Poder Judicial de la Nación

## CAMARA FEDERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL - SALA 2

nuestro país, es inaceptable dado que colisiona con el principio de legalidad en materia tributaria que impide que se exija un tributo en supuestos que no Esten contemplados por una ley emanada del poder legislativo y también desde su faz negativa impide que se desconozcan los beneficios fiscales acordados a los contribuyentes por una ley del congreso de la nación, por lo que la conducta de AFIP debe ser calificada de ilegítima.

Por su parte el organismo solicita se rechacen los argumentos de la quejosa toda vez que las ventas totales anuales de CROMOSOL la colocan dentro de los empleadores previstos en el inciso a) del artículo 2° del Decreto 814/01 siendo ajustados a derecho los cargos intimados en autos. Con respecto a la multa impuesta expresa que la deuda por actas de inspección dan origen a las correspondientes actas de infracción, no constituyendo un requisito indagar acerca de la intención con que se llevo a cabo la conducta infraccionada pues el mero incumplimiento habilita la imposición de sanciones independientemente de la intencionalidad o no del empleador.

Sobre el tema 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 las 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.

Fecha de firma: 10/02/2023

Firmado por: NORA CARMEN DORADO, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MARINA MALVA D'ONOFRIO, SECRETARIA DE CÁMARA

Firmado por: JUAN A FANTINI ALBARENQUE, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: WALTER FABIAN CARNOTA, JUEZ DE CÁMARA SUBROGANTE



#36169435#337285160#20221221141845024



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL - SALA 2

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 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 empresa ofrece prueba pericial contable a fin de confirmar los volúmenes de facturación durante los periodos que son objeto de controversia.

La apelante 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 correspondientes al periodo del cargo y consecuentemente la subsunción de su situación en las mismas a efecto de quedar comprendida en el beneficio de reducción de contribuciones patronales conforme lo prevé el decreto 814/2001 artículo 2° inciso b.





Poder Judicial de la Nación

## CAMARA FEDERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL - SALA 2

Por lo anterior insiste en que debe dejarse sin efecto la determinación de deuda aplicada dado que los montos que surgen de su documentación contable quedan comprendidos dentro de las cifras contenidas en las distintas resoluciones que actualizan la original Resolución 24/01 SEPyME.

Por último, solicita se la exima del pago de la multa pretendida, así como de los intereses resarcitorios impuestos pues, según entiende, para la aplicación de una multa es necesario que se acredite el acontecimiento de un hecho antijurídico y culpable, extremo que en el caso no aconteció. Es más, según refiere, su conducta no puede ser tachada ni de culpable ni negligente pues su parte efectuó el cálculo de las contribuciones patronales conforme lo indica la normativa que entiende 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.

Con respecto a los intereses resarcitorios aplicados, cabe recordar que los mismos responden a una imposición legal (art.37 de la Ley 11.683) e importan una necesaria consecuencia por el atraso del deudor en el pago de una obligación pecuniaria o parte de ella, correspondiendo los mismos desde el vencimiento de la obligación y hasta su efectivo pago por lo que tampoco puede accederse a lo peticionado.

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.

En definitiva, 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 WALTER F. CARNOTA DIJO:**

Adhiero al voto del Dr. Juan Fantini.

---

Fecha de firma: 10/02/2023

Firmado por: NORA CARMEN DORADO, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MARINA MALVA D'ONOFRIO, SECRETARIA DE CÁMARA

Firmado por: JUAN A FANTINI ALBARENQUE, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: WALTER FABIAN CARNOTA, JUEZ DE CÁMARA SUBROGANTE



#36169435#337285160#20221221141845024



Poder Judicial de la Nación

## CAMARA FEDERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL - SALA 2

En mérito de lo que resulta del presente acuerdo/ acuerdo de la mayoría, el Tribunal **RESUELVE:** 1) Revocar la resolución impugnada con el alcance indicado, 2) Imponer las costas al organismo demandado (art. 68 CPCCN), 3) 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), 4) Regístrese, protocolícese, notifíquese y oportunamente devuélvase.

NORA CARMEN DORADO

Juez de Cámara

WALTER FABIAN CARNOTA

Juez de Cámara Subrogante

JUAN FANTINI ALBARENQUE

Juez de Cámara

ANTE MÍ: SANCHEZ MOSCOSO JOSE MARIA

Prosecretario de Cámara

MPV

Fecha de firma: 10/02/2023

Firmado por: NORA CARMEN DORADO, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MARINA MALVA D'ONOFRIO, SECRETARIA DE CÁMARA

Firmado por: JUAN A FANTINI ALBARENQUE, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: WALTER FABIAN CARNOTA, JUEZ DE CÁMARA SUBROGANTE



#36169435#337285160#20221221141845024