



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL - SALA 1

Expte n°: 55253/2022 AML

**Autos: “DISTRIBUIDORA DEL VALLE S.A. c/ ADMINISTRACION
FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS s/IMPUGNACION DE
DEUDA”**

Sentencia Definitiva del Expte. N° 55253/2022

Buenos Aires,

AUTOS Y VISTOS:

1) Surge de autos que mediante la Resolución N° 2021-2298-E-AFIP-DEIMPR#SDGTLSS la Administración Federal de Ingresos Públicos, no hace lugar a la impugnación interpuesta por la contribuyente DISTIRBUIDORA DEL VALLE S.A y confirmar el Acta de Inspección labrada bajo la Orden de Intervención N° 1.706.323 por la totalidad de las posiciones, y su respectiva Acta de Infracción, pero únicamente respecto de las posiciones 11/2012 a 11/2015, 1/2016 a 5/2016, 7/2016 a 11/2016 y 12/2017 a 1/2018.

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).

Al respecto, la contribuyente expone que le resulta imposible hacer frente al monto reclamado, señalando la desproporcionalidad del mismo. A los efectos de acreditar tal extremo, adjunta estados contables del ejercicio cerrado al 3/06/2021 e informe contable emitido por contador público.

Por lo expuesto, tal como han sido elevados estos actuados, corresponde en primer lugar, analizar la procedencia formal del recurso interpuesto.

2) En tal sentido cabe destacar que el art. 15 de la ley 18.820 (modificado por ley 23.473) expresamente dispone que "...deberá depositarse el importe de la deuda resultante de la resolución administrativa; su omisión producirá la deserción del recurso", en tanto que el art. 39 bis del decreto-ley 1285/58 (según art. 26 de la ley 24.463) establece que la Cámara Federal de la Seguridad Social conocerá en los recursos interpuestos contra resoluciones que dicte la Administración Federal de Ingresos Públicos que denieguen total o parcialmente impugnaciones de deuda determinadas por el citado organismo en ejercicio de las funciones asignadas por el



decreto 507/93, “siempre que en el plazo de su interposición se hubiere depositado el importe resultante de la resolución impugnada”.

Con relación a las disposiciones de diferentes leyes que supeditan la concesión del recurso a que previamente se pague el importe pertinente, reiterada jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, tiene declarado que no resultan violatorias del art. 18 de la Constitución Nacional, si no se ha alegado y probado que aquella reviste desproporcionada magnitud con relación a la concreta capacidad económica de la recurrente.

Idéntico criterio es el que prevalece en materia tributaria pues ha admitido la validez constitucional de la exigencia de pago previo de los tributos y recargos pertinentes, como requisito de la intervención judicial, con la salvedad de supuestos de monto excepcional y de falta comprobada e inculpable de los medios necesarios para enfrentar la erogación, doctrina que ha sido extendida para interpretar los arts. 15, segunda parte, de la ley 18.820 y 12 de la ley 21.864, (ver fallos 215:225 y 501; 219:668; 247:181; 250:208; 256:101; 285:302; 287:101; 295:62 y 240; 296; 40 y 57; 307:1753).-

En síntesis, dentro de este orden de ideas, es dable señalar que el más Alto Tribunal de la Nación ha aceptado la posibilidad de eximir de la exigencia del pago previo a la apelación en supuestos de excepción que contemplen situaciones patrimoniales concretas de los afectados a fin de evitar que aquel pago se traduzca en un real menoscabo del derecho de defensa en juicio. A tal efecto estableció, con el objeto de evitar que las excepciones desvirtúen la aplicación del principio general, que lo que ha de valorarse para eximir el pago inmediato en supuestos de multa no son las dificultades de su oblación derivadas de desequilibrios financieros o de circunstancias particulares del giro de los negocios de la demandada, sino que a través de ella, se verifique un importante desapoderamiento de bienes de la demandada (doctrina de Fallos 247:181; 205:20), o una desproporcionada magnitud entre el monto a depositar en relación a la capacidad económica del apelante y la falta comprobada e inculpable de los medios para afrontar dichas erogaciones (Fallos 256:38; 261:101), o bien cuando a través del requerimiento de esta clase de recaudos se revele en modo inmediato e inequívoco un propósito persecutorio o desviación de poder de parte de los órganos administrativos de aplicación (Fallos 288:287 cons. 10°)

Ello así, quien pretende eximirse del pago exigido por la norma en cuestión debe aportar acabada y fehaciente prueba acerca que se encuentra alcanzado por alguna de las hipótesis de excepción de creación pretoriana de la Corte Suprema de Justicia de la Nación.

El apelante ha adjuntado la documentación descripta en el acápite 1), por lo cual corresponde encuadrar la situación de la recurrente en la primera de la hipótesis de creación pretoriana, y consecuentemente, eximir a aquella del depósito previo exigido por el art. 15 de la Ley 18.820, declarando abierta la instancia judicial.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL - SALA 1

En sentido análogo, se ha expedido esta sala en autos "LENCEMAR S.A. c/ DIRECCIÓN GENERAL IMPOSITIVA s/ IMPUGNACIÓN DE RESOLUCIÓN ", mediante Sentencia Definitiva N°: 12.201 del 8 de noviembre de 1.999.

3) En ese contexto, la recurrente apela, y efectúa un análisis normativo que entiende aplicable al caso y entiende que la empresa se mantuvo dentro de los parámetros fijados sucesivamente para las SPyME para ser considerada como PyME, y por ende estar incluida dentro de las disposiciones del inc. B), del art. 2 del decreto 814/2001 y liquidar las contribuciones con una alícuota del 17%.

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, toda vez que tanto la resolución recurrida como los períodos por los cuales se determina deuda son anteriores a la vigencia de la ley citada, por aplicación de los principios de irretroactividad y de aplicación inmediata de la ley hacia futuro, corresponde resolver la cuestión en virtud de las disposiciones anteriores (art. 7 del CCyCN).

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 a los períodos señalados en el acápite 1) 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 -





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL - SALA 1
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.

Por todo lo expuesto, en el particular caso de autos se observa que la contribuyente, a los efectos del encuadramiento establecido en el art. 2 del Decreto 814/2001 tomando el monto de ventas brutas informadas por la rubradado, resulta que los promedios trianuales de facturación, no han superado los montos establecidos en la normativa citada precedentemente y sus respectivas actualizaciones, para el período cuestionado, por lo que corresponde revocar la resolución recurrida.

5) 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.

