



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL - SALA 2

Expediente N° 3313/2024

AUTOS: TRANSOL S.R.L. 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:

I.- Llegan las presentes actuaciones a esta Sala, en virtud del recurso de apelación interpuesto por Transol S.R.L. contra la Resolución 2023-6548-E -AFIPDEIMPR#SDGTLSS de fecha 1 de agosto de 2023, la que confirma el rechazo de la impugnación a las actas de inspección e infracción labradas bajo la Orden de Intervención N° 1.997.378 que le fueran notificadas en fecha 22 de agosto de 2022, en el marco del expediente 2022-1876565-AFIP-DVAPOP#SDGTLSS. Confirmando así una deuda total de \$119.336.224,77.-, discriminada en \$24.382.354,51.- en concepto de capital, de \$ 75.082.249,78.- en concepto de intereses y de \$19.871.620,48.- en concepto de multas; todo ello por encontrarse erróneamente encuadrado dentro de las previsiones del inc. b) del art. 2 del decreto 814/01.

II.- En primer término, cabe destacar que la parte impugnante no ha realizado pago de depósito previo alguno, a los efectos de habilitar esta instancia. Ahora bien, no es ocioso destacar en este punto que, mediante el art. 44 de la ley 27.742 se incorporó a la ley 19.549 (de procedimiento administrativo) el art. 25 bis el cual reza lo siguiente: "*Cuando en virtud de norma expresa la impugnación judicial del acto administrativo deba hacerse por vía de recurso, el plazo para deducirlo será de treinta (30) días hábiles judiciales desde la notificación de la resolución definitiva que agote la instancia administrativa. Quedan derogadas todas las prescripciones normativas especiales que establezcan plazos menores. En ningún caso el órgano administrativo ante quien se interponga el recurso judicial podrá denegar su procedencia, debiendo limitarse a elevarlo al tribunal competente. Salvo que se hubiese fijado un plazo menor, el plazo para la elevación del expediente será de cinco (5) días. Si no se cumpliera este plazo, el interesado podrá ocurrir directamente ante el tribunal judicial. En el recurso judicial deberá acompañarse la prueba documental y ofrecerse todas las demás pruebas de que se intentare valer, cuya pertinencia y admisibilidad será evaluada por el tribunal de conformidad con las pautas previstas en el artículo 364 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación. Cuando el acto administrativo recurrido hubiere impuesto una sanción pecuniaria su cumplimiento no podrá ser exigido como un requisito de admisibilidad del recurso*



judicial. Quedan derogadas todas las prescripciones normativas que dispongan lo contrario." (el destacado me pertenece).

Es decir que la sanción de la ley 27.742 (conocida como "Ley de Bases y Puntos de Partida para la Libertad de los Argentinos), ha llevado a un cambio de paradigma en la materia, morigerando los requisitos para el inicio de la acción judicial frente a los actos de la autoridad estatal. En el caso de marras, toda vez que resulta plenamente aplicable esta reciente disposición legislativa -vigente al momento del dictado de la presente sentencia- no corresponde su exigibilidad para el acceso a esta instancia, más allá de que la disposición normativa haya sido dictada con posterioridad a la presentación recursiva aquí bajo análisis, toda vez que corresponde la aplicación de estas normas procesales vigentes al momento de resolver y más aún si tenemos en cuenta que lo contrario importaría negar injustificadamente al recurrente el acceso a la justicia por una aplicación mecánica de un principio procesal (Ver en este sentido C.S.J.N. "Sánchez Carlos c/ Banco Avellaneda S.A. s/ nulidad de decisiones e intervención" Sent, del 2/2/89).

En primer lugar cabe destacar que nos encontramos frente a la impugnación de un acto administrativo híbrido o mixto ya que contiene determinación de deuda y una sanción como consecuencia del incumplimiento oportuno de la misma. No escapa al análisis de este magistrado el hecho de que nos encontramos ante la presencia de una multa -la cual en principio estaría alcanzada por el art. 25 bis de la ley 19.549- y de un capital con sus accesorios, fruto del presunto incumplimiento, estando ambos alcanzados por la resolución atacada. Es por ello que, atento a sus particularidades, resulta atinente una interpretación de favorabilidad a la prosecución de la acción.

En consecuencia, y en honor al principio in dubio pro actione, entiendo que en el particular se encuentra habilitada la instancia (cfme. Fallo: 335:1885). Lo contrario podría implicar un desmembramiento interpretativo de la resolución que acarrearía un resultado obstaculizante del ejercicio de la garantía constitucional de acceso a la justicia consagrada en el art. 18 de la Constitución Nacional y el consecuente desconocimiento del principio in dubio pro actione, rector en materia de habilitación de instancia contencioso administrativa.

III.- Asimismo, previo a adentrarse en la cuestión a resolver, habré de resaltar que la representación letrada del organismo fiscal, mediante escritos de idéntico tenor de fecha 31/7/2024 y 5/8/2024, puso en conocimiento del contribuyente impugnante la posibilidad de suscribir al régimen de Regularización de Obligaciones Tributarias, Aduaneras y de la Seguridad Social creado por la ley 27.743 y que, ante el traslado de dichas presentaciones, la actora no contestó.

Ahora bien, en el caso que nos ocupa, nos encontramos ante una sanción pecuniaria impuesta por el Estado en ejercicio de sus facultades de control.

La accionante se presenta e impugna el Acta de Inspección labrada bajo la Orden de Intervención N° 1.997.378 en relación a los períodos 5/2012 al 4/2018 y 9/2018 al 11/2019, por la suma de \$24.382.354,51. concepto de capital; de \$ 19.871.620,48.- en concepto de multas y \$75.082.249,78.- en concepto de intereses –arrojando la suma total de \$119.336.224,77.-





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL - SALA 2

En la causa se debate la aplicación de la alícuota establecida en el inciso b) del art. 2 del decreto 814/01 toda vez que el promedio de las ventas de los ejercicios considerados ha superado el importe de \$48.000.000.

IV.- Se agravia, el recurrente, en principio en cuanto no se dio tratamiento de las nulidades planteadas. Afirma en este sentido que las notificaciones de las actas de infracción no fueron realizadas en forma correcta, omitiéndose la inclusión de datos que, sostiene, la normativa obliga al órgano fiscal a incluir.

Luego, se agravia en cuanto fueron rechazadas las impugnaciones interpuestas contra las actas de inspección e infracción oportunamente labradas. Afirma que la empresa Transol S.R.L no tiene deudas por los períodos que se imputan en las actas (es decir 5/2012 al 4/2018 y 9/2018 al 11/2019, ya que había realizado las liquidaciones pertinentes, de conformidad con la normativa aplicable. En este orden de ideas, entiende que al caso resulta aplicable las previsiones de la S.E.P.yM.E., en cuanto a la actualización de los montos base para el pago de las contribuciones en crisis. Cita jurisprudencia en este sentido. Por último, sostiene que no ha habido por parte de Transol S.R.L., actos de adulteración de los diferentes documentos referidos a la cuestión.

V.- Por su parte, la A.F.I.P. hace referencia a la falta de pago del depósito previo, asimismo, sostiene que para ser considerado Pequeño o Mediano Contribuyente, debe ajustarse la facturación al monto máximo de \$48.000.000. Además analiza lo dispuesto por el Decreto N° 814/2001, el Decreto N° 1009/01, la Resolución General N° 1095/01 - Afirma que mientras el Decreto N° 814/01 fija las alícuotas de contribuciones patronales, el Decreto N° 1009/01 reglamenta esa disposición (estableciendo los requisitos de aplicación y remitiendo a la Resolución SEPyME 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.

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

Con ese fin, la Resolución SEPyME 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).

Afirma 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.

En síntesis, sostiene, salvo en lo que es materia de remisión expresa -que en relación al monto de \$48.000.000 no acontece-, el Decreto N° 1.009/01 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.

VI.- En consecuencia, visto las actuaciones administrativas, corresponde hacer la siguiente evaluación:

El beneficio de reducción de porcentaje de contribuciones patronales derivados del Decreto 814/01 se complementa con el Decreto 1.009/01 que estableció la definición de PyMES, por remisión a la Resolución N° 24/2001, que a través de su art. 1° dispuso que serían consideradas micro, pequeñas y medianas empresas aquellas cuyas ventas totales expresadas en pesos no superen los valores por ella establecidos. Dichos montos, a posteriori, fueron actualizados en virtud de la Resolución 675/02 de la Secretaría de la Pequeña y Mediana Empresa y Desarrollo Regional.

A su vez la Resolución 21/2010 en su artículo 1, señala a los efectos los importes de ventas para establecer cómo 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 en la actividad comercial. 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. 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 I Expte. 99680/2012/1/RH1 “Cooperativa Eléctrica Lujanense Ltda c/ Administración Federal de Ingresos Públicos”, Sala II Expte. 19649/2020 “Guardian SRL c/ AFIP S/ Impugnación de Deuda” sentencia del 14/11/2022, 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, y el criterio adoptado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación que reiteradamente ha dejado firme esta postura por aplicación sistemática del art. 280 CPCCN, ver Expte CSS 93739/2011/1/RH1 y Otros SOS SA c/ Administración Federal de Ingresos Públicos” sentencia del 12 de diciembre de 2017, entre otros).

Cabe señalar que el Decreto 814/2001 fue reformado por la ley 27.430. Asimismo, la Ley 27.541 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 27.430.

Ello así, del análisis efectuado en estos actuados se acota al periodo de cargo. Revocándose la resolución recurrida en los términos indicados.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL - SALA 2

VII.- En atención las particularidades del caso, lo novedoso del tratamiento de la cuestión y el modo en que se decide, las costas se imponen en el orden causado, conforme art. 68 segundo párrafo del C.P.C.C.N.

Por lo señalado, propicio: Habilitar la presente instancia y revocar la resolución impugnada con el alcance indicado. Imponer las costas en el orden causado (cfrme. art. 68 segundo párrafo C.P.C.C.N.).

LA DOCTORA NORA CARMEN DORADO DIJO:

Disiento con la primera parte de la propuesta de mi distinguido colega de Sala.

En autos TRANSOL S.R.L. apela la resolución de AFIP N° 6548-E-2023 de fecha 01/08/2023 que rechaza el recurso de revisión oportunamente interpuesto, desestimando la impugnación deducida respecto de la deuda determinada por diferencias en las contribuciones patronales a la seguridad social, durante los periodos 05/2012 a 04/2014 y 09/2018 a 11/2019, por lo que se consideró un incorrecto encuadre en lo dispuesto por el inciso b) del artículo 2° del Decreto 814/01, en lugar de aplicar la alícuota prevista en el inciso a) del mismo artículo y decreto.

Asimismo solicita se la exima del depósito previo que impone el art. 15 de la ley 18.820.

Desde el punto de vista formal he de señalar que en nuestro derecho positivo la regla solve et repete se ha considerado congruente con las garantías procesales que emanan del art. 18 de la C.N. y 8° del Pacto de San José de Costa Rica. No obstante dicho imperativo legal fue morigerado en aquellos casos en que existe desproporción entre la suma que el contribuyente debe ingresar y su concreta capacidad económica o estado patrimonial, así como también ante la falta comprobada e inculpable de los medios necesarios para hacer frente a dicha imposición (CSJN Fallos: 247:181; 250:208; 215:225; 219:668; 256:101; 285:302; 287:101; 307:1753).

Corresponde aclarar que si bien el artículo 25 bis de la ley 19.549 (recientemente incorporado a través del art. 44 de la ley 27.742) exime de tal exigencia legal, ello es únicamente para el supuesto en que el reclamo se circunscriba a una sanción pecuniaria, situación no configurada en autos.

Ahora bien, la documentación acompañada da cuenta de una situación económica con resultados negativos (ver estados contables correspondientes a ejercicios cerrados al 31.12.2010, 31.12.2011, 31.12.2012, 31/12/2013, 31/12/2014, 31/12/2015, 31/12/2016, 31/12/2017, 31.12.2018 y 31/12/2019), por lo que procederé a la habilitación de la presente instancia, más si se tiene presente lo elevado del monto que se reclama, priorizando de este modo el debido derecho a la defensa en juicio (art. 18 CN).

Lo anterior responde al criterio amplio propiciado en la materia por el Superior Tribunal de Justicia 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).



Zanjado lo anterior, en su memorial recursivo la impugnante plantea la nulidad de la notificación cursada por el organismo con fecha 19/08/2022 por la cual se le reclama deuda pero sin consignar la cantidad de trabajadores que estarían involucrados así como tampoco se los individualiza a través del CUIL, impidiendo de esta manera ejercitar acabadamente el derecho de defensa de su parte.

También cuestiona que se considere deudora a TRANSOL SRL cuando en realidad en su opinión no lo es, pues ha liquidado las contribuciones de seguridad social conforme los parámetros fijados sucesivamente por la Secretaría de la Pequeña y Mediana Empresa y los Emprendedores para ser considerada pequeña y mediana y ser incluida dentro del inciso b) del art. 2º del Decreto 814/2001. Cita jurisprudencia que entiende le es aplicable. Por último cuestiona la multa impuesta por entender que no existió de su parte falsa declaración o adulteración de datos referentes a los beneficiarios o al empleador sino la aplicación de la normativa que se entiende corresponde conforme su calidad de PyME.

La demandada rechaza los argumentos vertidos por su contraria afirmando que los mismos no constituyen una crítica concreta y razonada en los términos exigidos por el artículo 265 del CPCCN. Explica que la deuda reclamada responde a la normativa vigente, pues el límite de \$48.000.000 es la definición de PyME adoptada por el Poder Ejecutivo Nacional mediante el Decreto 1009/01 a los efectos de la aplicación de su similar 814/01 y en virtud de ello todo empleador encuadrado en el sector servicios o comercio cuyas ventas totales anuales superen los mencionados \$48.000.000 deben tributar conforme alícuota del 21%. Sostiene asimismo que todo lo actuado en sede administrativa deviene ajustado a derecho toda vez que se ha respetado el derecho de defensa del justiciable quien ha tenido oportunidad de expresar sus razones antes de la emisión del acto administrativo y ha articulado las defensas pertinentes por la vía de la apelación ante esta Cámara. Con respecto a la multa impuesta, el organismo ratifica su procedencia por la sola constatación de la infracción, sin que tenga cabida el elemento subjetivo.

En cuanto al fondo de la cuestión sometida a conocimiento del tribunal, en primer lugar debo expresar que, más allá de mi opinión personal sobre el tema en debate, siendo que la opinión de mis colegas de la Cámara constituye posición unívoca, razones de economía procesal y eficacia de la jurisdicción me llevan a modificar mi anterior criterio sobre la materia, más aún si se tiene presente la compleja situación económica por la que está atravesando nuestra sociedad.

En virtud de lo anterior, adhiero a la propuesta del Dr. Fantini Albarenque en este aspecto del decisorio, por lo que mi propuesta está enderezada a declarar habilitada la instancia judicial haciendo lugar al recurso de apelación presentado y revocando la resolución recurrida, debiendo las costas ser impuestas en el orden causado atento la naturaleza de la cuestión sometida a debate (art. 68 2do párrafo CPCCN). Así lo voto.

EL DOCTOR WALTER F. CARNOTA DIJO:

Adhiero al voto del Dr. Juan Fantini.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL - SALA 2

En mérito de lo que resulta del acuerdo de la mayoría, el Tribunal **RESUELVE**: 1) Declarar habilitada la presente instancia; 2) Revocar la resolución impugnada con el alcance indicado. 3) Imponer las costas en el orden causado (cfrme. art. 68 segundo párrafo C.P.C.C.N.) en atención a las particularidades del caso.

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

JSM

