



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL - SALA 3

2778/2025

CLUB UNIVERSITARIO BUENOS AIRES c/ AGENCIA DE RECAUDACION Y CONTROL ADUANERO s/IMPUGNACION DE DEUDA

Buenos Aires,

VISTOS Y CONSIDERANDO

Que contra la Resolución Nº RESOL 2024-3612-E-AFIP, que desestimó la impugnación efectuada en oposición a las Actas de infracción e Inspección originadas en la Orden de Intervención nº 2085164, el contribuyente dedujo recurso de apelación.

Que elevadas las actuaciones, con carácter liminar a la apertura formal de la instancia –habiéndose interpuesto dentro del plazo previsto por el art. 9 de la ley 23.473, modificado por las leyes 24.463 y 26.063-, corresponde verificar el cumplimiento del recaudo establecido por el art. 12 de la ley 21.864, 26 inc. b) de la ley 24463 y arts. 15 segundo párrafo de la ley 18.820 y 6 punto 1) de la resolución 877/92 (ANSeS).

Que a propósito de ello, en el escrito de recurso, el apelante plantea la exención de cumplimiento de la mentada obligación atento la imposibilidad de afrontar el pago del “solve et repete”, aduciendo la desproporcionalidad con la capacidad económica de la empresa. Al mismo tiempo, ofrece en su defecto seguro de caución en favor de AFIP.

Que el Alto Tribunal ha sostenido en reiteradas oportunidades, que si bien el art. 15 de la ley 18.820 impone un requisito indispensable para la viabilidad del recurso de apelación, sin que ello importe una restricción constitucional a las garantías de igualdad y de defensa en juicio (Fallos 155:96; 162:363; 235:479; 238:418; 247:181; 261:101; y sus citas: 288:287; 296:57 entre otros), existen situaciones que admiten la apertura de la instancia judicial sin el mencionado depósito. Así ha considerado que se enmarcan en la hipótesis de excepción: a) desproporcionada magnitud del monto del depósito con relación a la concreta capacidad económica del apelante, que torna ilusorio su derecho en razón del importante desapoderamiento que podría significar su cumplimiento (CSJN., Fallos 247:181; 250:208 y fallo allí citado; ídem Mussio Hnos S.A. s/Impugnación actas de inspección”, sent. del 25.3.86, y específicamente, dictamen del señor Procurador General de la Nación Argentina del 26/7/85, consid. IV); b) el supuesto de monto excepcional y falta comprobada e inculpable de los medios para enfrentar su erogación (Fallos 256:38; 261:101); y c) 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 consid. 10).

Que dicho ello, tratándose de una acción en la que AFIP sustenta su posición en normas sobre las que, como se verá, han caído reiterados pronunciamientos en contrario, amén de los elementos arrimados a la causa que ilustran las dificultades de hacer frente al pago previo de la deuda, observado con criterio amplio, corresponde encuadrar la presentación en análisis la hipótesis de excepción indicada en el apartado b) y considerar habilitada la instancia.

Que en orden a la cuestión que se debate en autos, la misma se origina en la determinación de deuda en concepto de diferencias de contribuciones patronales por incorrecto encuadre de las disposiciones establecidas en el decreto 814/01 en los períodos 7/2017 a 11/2019. En tanto el contribuyente ingresó esas obligaciones por la alícuota del 17% correspondiente al inciso b) del artículo 2º, cuando conforme lo expresado por el organismo de recaudación, hubiera sido pertinente tributar la alícuota del 21% normada en el inciso a) del citado artículo.

Que el citado decreto, de conformidad a los antecedentes expuestos en los vistos, intentó unificar las sucesivas modificaciones en materia de reducción de las contribuciones patronales, pretendiendo simplificar, asimismo, los encuadramientos, las liquidaciones y las tareas de control y fiscalización sobre las cotizaciones adoptando a tal efecto una modalidad de alícuota única para la casi totalidad de las mencionadas contribuciones. Expresamente, consideró razonable establecer una distinción en la utilización de las contribuciones patronales como generadoras de crédito fiscal, diferenciando las empresas comprendidas en sectores alcanzados por los Planes de Competitividad y Generación de Empleo, de las pertenecientes a sectores que aún no han ingresado en este tipo



de planes, como así también armonizar el tratamiento impositivo para actividades productivas y de servicios con características asimilables, a fin de evitar distorsiones que afecten el desenvolvimiento económico.

Que en consecuencia, de acuerdo al art. 2 se establecieron las alícuotas patronales sobre la nómina salarial con destino a los subsistemas de Seguridad Social regidos por las leyes 19.032 (INSSJP), 24.013 (Fondo Nacional de Empleo), 24.241 (Sistema Integrado de Jubilaciones y Pensiones), y 24.714 (Régimen de Asignaciones Familiares), en los siguientes montos: a) 21% para los empleadores cuya actividad principal sea la locación y prestación de servicios con excepción de los comprendidos en las leyes 23.551, 23.660, 23.661 y 24.467; y b) 17% para los restantes empleadores no incluidos en el inciso anterior. Asimismo será de aplicación a las entidades y organismos comprendidos en el artículo 1º de la ley 22.016 y sus modificatorias.

Que meses más tarde, con la sanción del decreto 1009/01 se estableció una modificación respecto de los contribuyentes alcanzado por el inciso a), -cuya actividad principal encuadre en el sector "SERVICIOS"- incorporando a los contribuyente del sector "COMERCIO", excluyendo de sus disposiciones aquellos empleadores cuya actividad económica encuadre en las disposiciones de la Ley N° 24.467 (marco regulatorio para la Pequeña y Mediana Empresa). Así, y tomado como base la Resolución de la Secretaría de la Pequeña y Mediana Empresa del Ministerio de Economía nro. 24 de fecha 15 de febrero de 2001, y su modificatoria –vigente en ese momento-, se consideró exceptuado de la alícuota del 21% a las empresas que tomado sus ventas totales anuales, calculadas en función de lo previsto en la citada Resolución, superen, en todos los casos, los CUARENTA Y OCHO MILLONES DE PESOS (\$ 48.000.000).

Que la Resolución citada fue, posteriormente modificada por la Resolución N° 22/2001 que determinó el valor de ventas totales anuales tomando en cuenta el que surja del promedio de los últimos tres (3) años, contados a partir del último balance o información contable equivalente adecuadamente documentada; y luego, por Resolución nro. 675/02, se elevó el importe de facturación considerando la sanción de la Ley N° 25.561 de Emergencia Pública y Reforma del Régimen Cambiario que significó una intempestiva modificación de las condiciones en que se desenvolvió la actividad económica y financiera desde 1991. En tal sentido, el decreto 260/02 determinó la fluctuación del peso frente a las divisas extranjeras en un mercado libre y único de cambios y el efecto directo de estas disposiciones, produjo una muy importante devaluación del peso argentino que impactó en el nivel general de precios (ver considerandos de la resolución 675 enunciada).

Que finalmente, en línea con el contexto económico descripto, no puede soslayarse que al tiempo en que se devengaron las cotizaciones aquí discutidas, se encontraba vigente la disposición 147/2006 que abrogó las citadas resoluciones y estimó la escala en los siguientes valores: Sector Comercio, Microempresa, facturación \$1.850.000; Pequeña Empresa, facturación \$11.100.000; y Mediana Empresa, facturación \$88.800.000, que a su vez fue derogada por la Resolución 50/13 y 357/15 de la Secretaría de la Pequeña y Mediana Empresa y Desarrollo Regional, modificando una vez más los valores referidos para determinar el encuadre, por encima de los montos determinados inicialmente por decreto 1009/01.

Que sin embargo, no empece la vigencia de las disposiciones aludidas y las modificaciones en las condiciones de mercado, el organismo de recaudación sostiene la deuda considerando el monto de facturación anual de \$48.000.000, por ser en base a este monto la definición de PyME adoptada por el Poder Ejecutivo mediante el decreto 1009/01 a los efectos de la aplicación de su similar 814/01. En efecto, hace aplicación literal de la Resolución General AFIP 1095/01, que a tales fines, considerará comprendidos en el inciso a) del artículo 2º del decreto mencionado, los empleadores que cumplan, en forma conjunta, sólo con los siguientes requisitos :a) que la actividad principal sea el comercio, o la prestación o locación de servicios, en cuyo caso se entenderá por actividad principal, la que represente respecto del total de la facturación bruta —neto de impuestos—, la de mayor porcentaje en el último ejercicio comercial o año calendario, de acuerdo con el último balance o información contable equivalente adecuadamente documentada; y b) que la facturación bruta total —neto de impuestos—, correspondiente al promedio de los tres (3) últimos ejercicios comerciales o años calendario, a partir del último balance o información contable equivalente adecuadamente documentada, haya sido superior a cuarenta y ocho millones de pesos (\$ 48.000.000.-), cualquiera sea la cantidad de personal dependiente.

Que en este contexto, sostener la vigencia de resolución dictada dos décadas atrás que tomo como parámetro para definir el importe de facturación sin ningún tipo de





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL - SALA 3

ajuste posterior, claramente atenta contra el espíritu considerado por el decreto 1009/01 que excluyó a las pequeñas y medianas empresas a fin de garantizar los objetivos previstos por la ley 24.467 tendientes a promover su crecimiento y desarrollo.

Máxime que, a la fecha de presentación del recurso bajo análisis, por Resolución 340-E/2017 de la SECRETARÍA DE EMPRENDEDORES Y DE LA PEQUEÑA Y MEDIANA EMPRESA para el Rubro Comercio, determinó una nueva escala de facturación que inicia en los \$19.800.000 para ser considerada Micro, \$119.200.000 para la Pequeña, \$1.001.800.000 para la Mediana tramo 1 y hasta los 1.431.200.000, para la categoría Mediana, tramo 2; valores que distan mucho de los considerados en el tratamiento de la situación del contribuyente.

Que por ello se propicia la revocación de la resolución cuestionada. En igual sentido se ha pronunciado esta Sala en oportunidad de dictar la sentencia nro. 125.281 del 11 de mayo de 2009 recaída en los autos caratulados "Codimat S.A. c/ Administración Federal de Ingresos Públicos – D.G.I. s/ Impugnación de deuda"; y la Sala I en los autos "Empresa Argentina de Servicios Públicos S.A.T.A. c/ Administración Federal de Ingresos Públicos -DGI- s/ impugnación de Deuda", del 2 de febrero de 2015.

Que en atención a los fundamentos expuestos, el Tribunal :**RESUELVE** 1) Declarar formalmente admisible el recurso deducido, hacer lugar al mismo y revocar la resolución determinativa de deuda; y 2) Sin costas en la Alzada (art. 68 del C.P.C.C.N.).

Protocolícese, notifíquese, cúmplase con la comunicación dispuesta por la CSJN en la Acordada 15/13 (p.4 y conc.) y, oportunamente, remítase.

SE DEJA CONSTANCIA QUE LA VOCALIA 1 SE ENCUENTRA VACANTE (ART. 109 RJN).

