

Accion De Amparo Afip Regimen Simplificado Para Pequeños Contribuyentes Adhesion Ley 27 346

JURISPRUDENCIA

Acción de amparo. AFIP. Régimen Simplificado para Pequeños

Contribuyentes. Adhesión. Ley 27.346 Se confirma el rechazo formulado por la AFIP al pedido de la actora de volver a adherirse al Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes en los términos del artículo 4 de la ley 27.346, al no aparecer como una decisión irrazonable o injustificada, sino más bien acorde a las normas legales imperantes y reglamentarias en la materia. Es que la actora no se hallaba comprendida entre los sujetos beneficiados, pues no resultó excluida del Régimen Simplificado por parámetros existentes entre el 1/01/2016 y el 31/12/2016. Buenos Aires, 5 de abril de 2018.- VISTO Y

CONSIDERANDO: Los Dres. Guillermo Treacy y Pablo Gallegos Fedriani dijeron: I. Que la Dra. Victoria de los Milagros Martínez Araoz, por su propio derecho, promovió acción de amparo en los términos del artículo 43 de la Constitución Nacional, de los artículos concordantes de los Tratados y Pactos Internacionales del artículo 75 inciso 22 de la Constitución Nacional y de la Ley N° 16.986, contra la Administración Federal de Ingresos Públicos, a fin de que se ordene a la misma cumplir con lo dispuesto por el artículo 4° de la Ley N° 27.346, haciendo cesar en forma inmediata la restricción existente en el perfil de su sitio web (www.afip.gob.ar -contribuyente asociado CUIT 27-24670596-3 -servicios habilitados con clave fiscal -sistema registral internet -registro tributario -monotributo), y de esa manera hacer efectivo el derecho otorgado por la referida ley que habilita a los contribuyentes que hubiesen sido excluidos de pleno derecho, volver a adherirse al Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes, sin esperar el plazo de tres (3) años que determina el artículo 19 del Anexo de la Ley N° 24.977. Manifestó que el Director Interino de la Dirección de Contencioso de los Recursos de la Seguridad Social, mediante Resolución N° 1168/2016 (DI CRSS), dispuso su exclusión de pleno derecho del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes, desde el 30 de junio de 2014, por la causal prevista en el artículo 20 inciso e), de la Ley N° 26.565. Agregó, que había quedado notificada de dicha resolución en fecha 24/10/2016. Expresó, que a partir de la entrada en vigencia de la Ley N° 27.346 (1 de enero de 2017) nació su derecho a volver a adherirse al Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes, conforme lo dispone su artículo 4°, sin tener que aguardar el plazo de tres años previsto en la Ley N° 24.977. En tal sentido, adujo, que con fecha 10/1/2017 formuló ante la demandada su expresa voluntad de acceder al beneficio y de reincorporarse al régimen, y que la accionada mediante un mensaje informativo en su sitio web le comunicó que para poder reingresar al régimen debían transcurrir tres años calendarios desde su exclusión. Destacó, que el comportamiento material de la AFIP que se configuró a través del hecho informativo que restringió e impidió hacer efectivo su derecho a volver a adherirse al Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes, no sólo no posee habilitación legal a partir de la sanción de la Ley N° 27.346, sino que resultó de un obrar ilícito y arbitrario, y que configuró una vía de hecho de la Administración lesiva de sus derechos y garantías constitucionales de defensa y al debido proceso adjetivo y de los principios de legalidad, razonabilidad y seguridad jurídica. II. Que la señora jueza de primera instancia, por decisión de fs. 171/173, haciendo suyos los fundamentos delineados por el Sr. Fiscal Federal a fs. 166/169 y vta., rechazó la acción de amparo promovida por la actora, con costas a su cargo. Para así decidir, sostuvo que la Ley N° 27.346 introdujo modificaciones al Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes, previsto en el Anexo de la Ley N° 24.977, entre las cuales, en el artículo 4° dispuso que los contribuyentes que hubieran quedado excluidos de pleno derecho, por aplicación de parámetros existentes con anterioridad a la vigencia de dicha norma y durante los doce meses inmediatos anteriores a su entrada en vigencia, podrán volver a adherirse al mismo, sin tener que aguardar el plazo mínimo de tres años previsto en la Ley N° 24.977. En tal orden, destacó que la situación de la actora no encuadra en la descripción de la norma citada, atento a que su exclusión es retroactiva al período 7/14, en que se produjo la causal de exclusión. Por lo tanto, concluyó que no se observaban elementos de prueba que permitieran rebatir el criterio fiscal en el informe reseñado, y la documentación acompañada, y teniendo en cuenta que las condiciones reguladas en el artículo 4° de la Ley N° 27.346 avalan la conducta estatal, no cabe sino concluir que la resolución impugnada se ajustó a derecho. III. Que contra dicha decisión, la parte actora interpuso recurso de apelación y fundó sus agravios a fs. 174/198, los cuales fueron contestados por la contraria a fs. 202/207 y vta. En el memorial de agravios, alegó que el acaecimiento de una causal de las referidas no produce la exclusión del Régimen Simplificado, ni detectada la causal de exclusión por parte del Fisco este puede re-encuadrar automáticamente al contribuyente en el Régimen General, ni desde el momento en que se produce cualquiera de las causales se efectúa el Alta inmediata de los tributos al Régimen General, puesto que hasta tanto no se agoten las vías recursivas previstas en resguardo del debido derecho de defensa, el contribuyente mantiene su condición de monotributista, emite comprobantes, trabaja y realiza sus aportes en el marco del referido régimen. En tal sentido, agregó que el contribuyente no queda

excluido del Régimen Simplificado cuando se configura la causal sino cuando el acto administrativo que declara su exclusión adquiere fuerza ejecutoria. Por ello, consideró que no resulta adecuado a derecho el fallo de la anterior instancia en cuanto se refiere que la exclusión operó a partir del 1° de julio de 2014, pues por expresa habilitación normativa la exclusión operó cuando la resolución N° 044/2016 que dispuso la exclusión del Régimen Simplificado y que fuera confirmada por la Resolución N° 1168/2016 adquirió firmeza ejecutoria (que en el caso ocurrió el 24 de octubre de 2016, conforme surge del acta de notificación de ésta última resolución). Señalo que los efectos de la exclusión son retroactivos, y no la exclusión misma todo ello supeditado a su vez de la eventual acción judicial que interpondría en los términos del artículo 25 de la Ley de Procedimiento Administrativo, N° 19.549. Asimismo, puntualizó, que de las Resoluciones Generales (AFIP), Nros: 3982-E-2017 y 3990-E-2017, surge que el legislador otorgó el beneficio de volver a adherirse al Régimen Simplificado, a quienes durante el año 2016 hayan perdido al calidad de monotributista y no a quienes durante dicho período hubieran incurrido en una causal de exclusión, como erróneamente entendió la señora jueza de grado. Por lo expuesto solicitó que se haga lugar a la acción de amparo por cuanto se encuentra debidamente acreditado que se verifican los supuestos y requisitos previstos en la Ley N° 27.346 y su reglamentación. IV. Que la acción de amparo es un proceso excepcional, utilizable en delicadas y extremas situaciones en las que, por carencia de otras vías aptas, peligra la salvaguarda de derechos fundamentales, y exige circunstancias muy particulares caracterizadas por la presencia de arbitrariedad o ilegalidad manifiestas que, ante la ineficacia de los procedimientos ordinarios, origina un daño concreto y grave, sólo eventualmente reparable por esta vía urgente y expedita (cf. Fallos: 310:576 y 2740; 311:612, 1974 y 2319; 314:1686; 317:1128; 323:1825 y 1097, entre muchos otros). Esta doctrina sobre el alcance de la acción de amparo y su carácter de vía procesal excepcional no ha sido alterada, sin más, por la inclusión en la reforma constitucional de 1994 del artículo 43. Esta norma, al disponer que "toda persona puede interponer acción expedita y rápida de amparo, siempre que no exista otro remedio judicial más idóneo", mantiene el criterio de excluir la acción cuando por las circunstancias del caso concreto se requiere mayor debate y prueba y por tanto no se da el requisito de "arbitrariedad o ilegalidad manifiesta" en la afectación de los derechos y garantías constitucionales, requisitos cuya demostración es imprescindible para la procedencia de aquélla (cf. Fallos: 275:320; 296:527; 302:1440; 305:1878; 306:788; 319:2955 y 323:1825 entre otros). V. Que conviene recordar que de las actuaciones administrativas agregadas a la causa resulta que la División Fiscalización de Monotributo de la Administración Federal de Ingresos Públicos, labró el Acta N° 0000002015019789102, de fecha 15/03/2015, por la que se constató que según los elementos de juicio reunidos por esa Administración Federal, se encontraría respecto de la aquí actora configurada "prima facie" la causal de exclusión del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes, prevista en el artículo 20 inciso e) del Anexo de la Ley N° 26.565, correspondiendo su inscripción al Régimen General de impuestos por los tributos que correspondan a la actividad y situación fiscal de la actora desde el 1/07/2014. Se dejó expresa constancia del carácter parcial de la exclusión efectuada, pues contempló únicamente el período del 11/2013 al 10/2014. (cfs. fs. 8 del expediente administrativo n° 17067-397-2015). En estas condiciones, cabe consignar, en cuanto aquí importa, que del Informe de Fiscalización de fecha 2/11/2015, resulta que de un cruce efectuado por la División Selección de Fiscalización de Asuntos Especiales, se seleccionaron contribuyentes que, encontrándose inscriptos en el Régimen Simplificado, realizaron gastos de índole personal por un valor incompatible con los ingresos declarados en el período de fiscalización según la categoría de revista. En razón de ello, se observó que de acuerdo a la información suministrada por Prisma Medios de Pago SA (Banco Patagonia Sociedad Anónima) y Swiss Medical S.A., la contribuyente actora realizó consumos y/o gastos de índole personal en el período 11/2013 a 10/2014 por un monto total de \$96.769,00, que resultó incompatible con la categoría por ella declarada ("B", ingresos hasta \$48.000) -cf. fs. 148/152-, act. adm. cit. Luego de haber presentado la actora el descargo correspondiente de conformidad con lo dispuesto el apartado A, punto b), del Anexo de la Resolución General (AFIP) N° 2847/2010, el Jefe Interino de la División Fiscalización Monotributo Norte de la Dirección de Control de Monotributo, dispuso excluir de pleno derecho del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes a la Sra. Martínez Araoz, Victoria de los Milagros, por la causal prevista en el inciso e) del artículo 20 del Anexo de la Ley N° 26.565, a partir del 30/06/2014 (cf. fs. 20/34 Resolución N° 044/2016, fs. 166/168, expte. adm. cit.). Contra dicha resolución la actora interpuso recurso de apelación en los términos del artículo 74 del Decreto N° 1.397/1979 y sus modificaciones, reglamentario de la Ley N° 11.683. En orden a ello, el Director Interino de la Dirección de Contencioso de los Recursos de la Seguridad Social, resolvió no hacer lugar al recurso de apelación interpuesto y confirmar la exclusión de pleno derecho del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes a la aquí actora, desde el 30/06/2014 (cfs. fs. 176/225 y Resolución N° 1168/2016, de fs. 242/243, act. adm. cit). VI. Que, ello sentado, cabe señalar que el Anexo de la Ley N° 26.565 (que sustituyó el Anexo de la Ley N° 24.977 -Monotributo-), dispone en su artículo 20: "Quedan excluidos de pleno derecho del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes cuando los contribuyentes.... e) Adquieran bienes o realicen gastos, de índole personal, por un valor incompatible con los ingresos declarados y en tanto los mismos no se encuentren debidamente justificados por el contribuyente...?" El Artículo 21 (primer párrafo) de la Ley N° 26.565 dice: "El

acaecimiento de cualquiera de las causales indicadas en el artículo anterior producirá, sin necesidad de intervención alguna por parte de la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), la exclusión automática del régimen desde la cero (0) hora del día en que se verifique la misma, debiendo comunicar el contribuyente, en forma inmediata, dicha circunstancia al citado organismo, y solicitar el alta en los tributos -impositivos y de los recursos de la seguridad social- del régimen general de los que resulte responsable, de acuerdo con su actividad?. El cuarto párrafo del mismo artículo, establece que: ?los contribuyentes excluidos en virtud de lo dispuesto en el presente artículo serán dados de alta de oficio o a su pedido en los tributos -impositivos y de los recursos de la seguridad social- del régimen general de los que resulten responsables de acuerdo con su actividad, no pudiendo reingresar al régimen hasta después de transcurridos tres (3) años calendario posteriores al de su exclusión?. Ahora bien, luego de finalizado el expediente administrativo de referencia con el dictado de la resolución n° 085 del 12/12/2016 y notificada a la actora el 26/12/2016 (cf. fs. 248 y 253/255, act. adm. cit.), en fecha 1/01/2017 entró a regir la Ley N° 27.346 de Impuestos a las Ganancias, que en su Título II (Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes), determinó: ?Los pequeños contribuyentes que hubieran quedado excluidos de pleno derecho del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes, por aplicación de parámetros existentes con anterioridad a la fecha de vigencia de la presente ley, durante los doce (12) meses inmediatos anteriores a dicha fecha, podrán volver a adherir al mismo, por esta única vez, sin tener que aguardar el plazo previsto en el artículo 19 del Anexo de la Ley 24.977, sus modificaciones y complementarias, en la medida en que reúnan los requisitos subjetivos y objetivos exigidos en el mencionado Anexo? (artículo 4°). VII. Que en este nuevo contexto, la actora promovió la presente acción de amparo, con el objeto de que se ordene a la AFIP cumplir con lo dispuesto en el artículo 4° antes transcripto, y de esa manera hacer efectivo el derecho otorgado por la referida ley que habilita a los contribuyentes que hubiesen sido excluidos de pleno derecho, para volver a adherirse al Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes, sin esperar el plazo de tres (3) años que determina el artículo 19 del Anexo de la Ley N° 24.977. En estas condiciones, cabe señalar que el artículo 7° de la Resolución General (AFIP) N° 3982/2017 -E, determina: ?Los contribuyentes que hubieran quedado excluidos de pleno derecho del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes (RS) por haberse verificado alguna de las causales establecidas en el Artículo 20 de Ley N° 24.977, sus modificaciones y complementarias, durante los DOCE (12) meses inmediatos anteriores a la fecha de entrada en vigencia de la Ley N° 27.346, podrán -con carácter excepcional- adherir al mismo sin tener que aguardar el plazo previsto en el artículo 21 del Anexo de la Ley N° 24.977, sus modificaciones y complementarias, siempre que reúnan los requisitos y condiciones previstos a tales efectos...? Por su parte, el artículo 12 de la Resolución General N° 3990/2017 -E, establece: ?Están comprendidos en la posibilidad de volver a adherir al Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes (RS), conforme a lo previsto en los Artículo 4° de la Ley N° 27.346 y 7° de la Resolución General N° 3982, los sujetos que entre el 1° de enero de 2016 y el 31 de diciembre de 2016 -ambas fechas inclusive- hayan dejado de revestir la calidad de sujetos adheridos al citado Régimen Simplificado, ya sea por: a) Constatación de oficio por este organismo; o b) autodeclaración de los propios contribuyentes? En tal sentido, cabe determinar cuándo queda verificada la causal de exclusión; para la actora la misma quedó comprobada cuando adquirió firmeza la Resolución N° 044/2016 que dispuso su exclusión del Régimen Simplificado, esto es el 24/10/2016, fecha en la cual quedó notificada de la posterior Resolución N° 1168/2016. Teniendo en cuenta que la Ley N° 27.346 entró a regir a partir del 1/01/2017, para tener la posibilidad de volver a adherirse al beneficio que determina el artículo 4° de dicha ley, es preciso que la causal de exclusión se hubiera verificado entre el 1/01/2016 y 31/12/2016. En el caso de la actora, y según se desprende de las constancias administrativas antes reseñadas, los gastos de índole personal por valores incompatibles con los ingresos declarados se verificaron en el período 6/2014 en virtud de la información obrante en la Base de Datos del organismo demandado y referida a gastos y/o consumos de Tarjeta de Crédito y Medicina Prepaga (cf. Informe de Fiscalización, fs. 148/152, actuc. adm. cit.). Cuestión sobre la cual no medió controversia por parte de la actora. En tal sentido, en la Resolución N° 044/2016 (DV FMON), claramente se dispuso que la exclusión de pleno de derecho de la actora del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes, por la causal prevista en el inciso e) del artículo 20 del Anexo de la Ley N° 26.565, operaría desde el 30/06/2014. En estos términos, ha sido confirmada dicha resolución por su posterior n° 1168/2016. En estas condiciones, y de conformidad con lo dictaminado por el Señor Fiscal General, la actora no se halla comprendida entre los sujetos beneficiados por el artículo 4° de la Ley N° 27.346, pues la recurrente no resultó excluida del Régimen Simplificado por parámetros existentes entre el 1/01/2016 y 31/12/2016, sino por comprobaciones realizadas en el año 2014. Tal solución es la que se armoniza con lo términos expuestos en el artículo 7° de la Resolución General (AFIP) N° 3982/2017 -E, pues allí dice que los contribuyentes quedan excluidos de pleno derecho por haberse verificado algunas de las causales establecidas en el citado artículo 20, no cuando adquiriera firmeza la resolución administrativa que la determina. Por ello, la circunstancia de que la actora haya interpuesto recurso de apelación en los términos del artículo 74 del Decreto N° 1.397/79, contra la resolución que dispuso su exclusión del Régimen Simplificado y que el mismo se resolviera en el año 2016, no modificó la fecha en la que operó la sanción (30/06/2014), sino que se mantuvo en suspenso hasta su confirmación definitiva en sede administrativa

(cf. apartado D, punto b) del Anexo de la Resolución General (AFIP) N° 2847/2010). A ello cabe agregar, que tampoco obsta a la solución propiciada en la presente, la circunstancia de que la actora hubiera operado como monotributista hasta el dictado de la Resolución N° 1168/2016, pues ello se debió, precisamente, por los efectos suspensivos del recurso interpuesto en los términos del artículo 74 del Decreto N° 1.397/79, y a los fines de garantizar a la interesada la operatividad de la garantía constitucional de inviolabilidad de la defensa en juicio. VIII. Que, por consiguiente, el rechazo formulado por la AFIP al pedido de la actora de volver a adherirse al Régimen Simplificado en los términos del artículo 4° de la ley 27.346 (cfs. Fs. 73/86), no aparece como irrazonable o injustificado sino más bien acorde a las normas legales imperantes y reglamentarias en la materia. Por ello, no se evidencian ostensibles vicios de arbitrariedad o ilegalidad con notoriedad y evidencia en el obrar administrativo para acceder a su cuestionamiento por medio de la acción de amparo (cf. Fallos: 330:4144; 331:1361, 1403, entre otros). Por lo expuesto, cabe recordar que el Tribunal no se está obligado a tratar todos los argumentos de las partes, sino tan sólo aquellas que resulten pertinentes para decidir acerca de la cuestión en examen. Asimismo, y en la medida en que tampoco se exige la ponderación de todos los elementos y pruebas aportadas a las litis, bastando los que resulten conducentes para fundar las conclusiones a las que se arribe (cf, Fallos CSJN: 278:271; 291:390; 300:584, entre otros), cabe concluir que resulta evidente que no se configuran los presupuestos básicos para la procedencia de la vía excepcional intentada, motivo por el cual corresponde rechazar la apelación formulada por la parte actora. Ello sin perjuicio de lo que corresponda por aplicación del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes y teniendo en cuenta el tiempo transcurrido. IX. Que la queja formulada por la parte recurrente en cuanto a las costas impuestas en la anterior instancia, tampoco puede prosperar. En efecto, en el caso no corresponde apartarse del principio general consagrado el art. 14 de la ley 16.986 y art. 68, primera parte, del CPCyCN, en cuanto mandan imponerlas a la vencida. Ello así, toda vez que las cuestiones propuestas por el apelante y consideradas por este Tribunal fueron rechazadas, y no habiéndose formulado otras razones valederas por las cuales correspondería modificar el régimen de costas determinado en la decisión apelada, nada más cabe añadir para desestimar el agravio expresado a su respecto. Por ello y de conformidad con lo dictaminado por el Señor Fiscal General a fs. 210/213, corresponde rechazar el recurso de apelación interpuesto por la actora y, por ende, confirmar en todas sus partes el pronunciamiento de fs. 171/173 y vta, con costas de esta instancia también a cargo de la parte actora vencida (arts. 14, primera parte, de la Ley N° 16.986 y 68, primer párrafo, del CPCyCN). ASI VOTAMOS.- El Dr. Jorge F. Alemany dijo: I.- Que, mediante la presente acción de amparo, el contribuyente solicitó que se le ordenara a la AFIP la eliminación de la restricción resultante del sistema informático que le impedía volver a adherirse al Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes, del cual había sido excluido de pleno derecho, con base en que, a partir de la entrada en vigencia de la ley 27.346, se permitía esa posibilidad sin la necesidad de esperar el plazo de 3 años establecido en la ley 24.977 contado desde la exclusión, siempre y cuando aquella hubiese ocurrido dentro de los 12 meses anteriores a la entrada en vigencia de la nueva norma, es decir, durante el período comprendido entre el 1° de enero de 2016 y el 31 de diciembre de ese mismo año. La jueza de la instancia anterior rechazó ese pedido con base en que la causal objetiva que determinó la exclusión de pleno derecho del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes había sido constatada en junio de 2014, de modo que a partir de ese momento la contribuyente había quedado obligada en los términos del régimen general de impuestos, más allá de que la resolución que dispuso la exclusión del régimen simplificado hubiese sido dictada con posterioridad, en el año 2016, circunstancia que el apelante pretendió hacer valer a efectos de solicitar su adhesión al régimen simplificado, en los términos de la ley 27.346. En consecuencia, y en la medida en que al momento del dictado de la presente se halla vencido el plazo de tres años previsto en la ley 24.977, contado desde la constatación de los consumos y gastos personales que superaron el límite admitido para la categoría en la que se hallaba inscripto el apelante (es decir, desde el 1° de junio de 2014) y que motivó la exclusión del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes, resulta inoficioso expedirse respecto a si se hallan reunidas las condiciones para que la contribuyente pueda solicitar su adhesión al mencionado régimen sin tener que aguardar el transcurso de ese plazo. Con costas por su orden en virtud de la manera en que se decide (artículo 68, segunda parte, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación). ASÍ VOTO. Que, por lo expuesto, y por mayoría, el Tribunal RESUELVE: Rechazar el recurso de apelación interpuesto por la actora y, por ende, confirmar en todas sus partes el pronunciamiento de fs. 171/173 y vta, con costas de esta instancia también a cargo de la parte actora vencida (arts. 14, primera parte, de la Ley N° 16.986 y 68, primer párrafo, del CPCyCN).- Regístrese, notifíquese -al Sr. Fiscal General en su despacho- y devuélvase. Guillermo F. Treacy Pablo Gallegos Fedriani Jorge Federico Alemany (en disidencia)

030112E