

Medida Cautelar Suspension Acto Administrativo Regimen Simplificado Para Pequeños Contribuyentes Exclusion Rechazo

JURISPRUDENCIA

Medida cautelar. Suspensión. Acto administrativo. Régimen

Simplificado para Pequeños Contribuyentes. Exclusión. Rechazo

Se rechaza la medida cautelar solicitada por el actor a los efectos de suspender la resolución de la AFIP que había dispuesto su exclusión del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes y la correspondiente alta en el IVA, en virtud de la existencia de gastos personales que habían superado el máximo de ingresos brutos anuales fijados para la categoría del actor. Para decidir de este modo, el Tribunal explicó que el estudio de las fuentes de ingresos adicionales y ahorro que invoca la interesada con el objeto de demostrar que su facturación no había excedido el límite máximo establecido para la categoría "E" del Régimen Simplificado de Pequeños Contribuyentes requiere de un debate y prueba que excede el ámbito cautelar.

Buenos Aires, 12 de abril de 2018.- VISTO Y CONSIDERANDO:

I.- Que el Sr. Peruzzo dedujo demanda contra el Estado Nacional - Administración Federal de Ingresos Públicos - Dirección General Impositiva a efectos de que se declarase la nulidad de la Resolución N° 1500/17 (DI CRSS), por medio de la cual se confirmó la Resolución N° 190/16 (DV FMOO) por la que se había dispuesto su exclusión del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes (RS) - Monotributo con efecto retroactivo al mes de octubre de 2014 y el alta en el Impuesto al Valor Agregado, el Impuesto a las Ganancias y el Régimen Previsional de Trabajadores Autónomos, tabla 2, Categoría II desde esa última fecha. En subsidio, solicitó que se ordenase a la demandada que autorice su recategorización a partir del mes de octubre de 2014 y que ?... se declare y autorice a facturar, discriminando el I.V.A. sobre la totalidad de las facturas/recibos emitidos en el período OCT 014/MAY 017 y otorgando a los contribuyentes inscriptos destinatarios de los mismos la posibilidad de computar ese crédito en el período en el cual resulte facturado para mí, deduciendo, a su vez todo el IVA que hubiera pagado a nivel de 27% o 21% por cada una de mis compras? (fs. 9). Expresó que el 19 de mayo de 2015 se notificó de un acta labrada el 14 de ese mes y año en el marco de la Orden de Intervención 1266111, por la que se dispuso su exclusión del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes por la causal establecida en el artículo 20, inciso e), del Anexo de la Ley N° 26.565. Afirmó en que ese acto se fundó en que los ?papeles de trabajo? exhibían supuestos gastos efectuados en el año 2014 por la suma de 186.326,02 pesos, de los cuales 67.815,24 pesos correspondían al mes de septiembre de 2014; mientras que para la categoría "E" en la que se encontraba inscripto en ese momento y cuyo tope de facturación era de 144.000 pesos, el turno para la recategorización era en el mes de enero de 2015. Dijo que, de esa manera, la demandada dispuso su exclusión del régimen por detectar gastos que excedían en 42.326,02 pesos el monto máximo de facturación de su categoría, pero no superaban el tope previsto para las categorías más altas. Señaló que el artículo 20, inciso e), de la Ley N° 26.565, que le resultaba aplicable, establecía que la exclusión del régimen de pleno derecho del contribuyente ?que bien podría estar encuadrado en otra categoría y no necesariamente ser sujeto del régimen general? (fs. 3); mientras que con posterioridad se dispuso en esos casos ya no procedía la exclusión sino la recategorización. Agregó que en la medida en que la exclusión del régimen implicó la imposición de una sanción, debieron aplicarle los principios del derecho penal, tales como la aplicación de la ley más benigna. Relató que con relación al acto que dispuso su exclusión del régimen formuló su descargo, en el que, entre otras cosas, detalló las diversas fuentes de ingresos que justificaban su nivel de gastos para el período octubre 2013 - septiembre 2014 o noviembre 2013 - octubre 2014 y el exceso de 42.326,02 pesos, que se encontraban exentos de impuestos, y ofreció la prueba correspondiente. Expuso que las fuentes de ingresos consistían en parte de una indemnización laboral percibida en el mes de agosto de 1998, dinero proveniente de la venta y los frutos de dos inmuebles que había heredado, y dinero percibido por la venta de otro inmueble de su propiedad. Indicó que, no obstante ello, el 12 de abril de 2016 le notificaron la Resolución N° 190/2016 (DV FMOO) por la que se desestimaron las pruebas ofrecidas y se rechazó su descargo; respecto de la cual interpuso el recurso administrativo, que también fue rechazado por medio de la Resolución N° 1500/17 (DI CRSS). Consideró que la actuación de la demandada era arbitraria debido a que la existencia de fuentes de ingresos ciertas y lícitas anteriores a los gastos en virtud de los cuales se dispuso la baja del régimen era ?un hecho incontrastable?. Por otro lado, precisó que por la Resolución N° 190/2016 (DV FMOO) se dispuso que la exclusión cuestionada operaba desde el 1° de octubre de 2014 en razón del monto de los gastos verificados del período octubre 2013 - septiembre 2014; mientras que al resolver el recurso administrativo interpuesto por su parte, por la Resolución N° 1500/17 (DI CRSS) se modificó esa fecha en su perjuicio al 30 de septiembre de 2014, por considerar que el período verificado había sido noviembre 2013 - octubre 2014, cuando de ese razonamiento debió haberse concluido que la fecha de exclusión debía ser el 1° de noviembre de 2014. En tal sentido, dijo que el exceso en el nivel de gastos detectado se corresponde al mes de septiembre de 2014, por lo que no es válido que se lo excluya con anterioridad al mes de octubre de 2014.

Finalmente, manifestó que el alta retroactiva en el Impuesto al Valor Agregado, dispuesta como consecuencia de la exclusión del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes, implica que tenga que pagar un impuesto indirecto que no ha facturado y sin poder deducir ningún crédito fiscal. En ese marco, solicitó el dictado de una medida cautelar tendiente a que se ordenara la suspensión de su obligación de presentar declaraciones juradas y pagar el Impuesto al Valor Agregado por el período septiembre 2014 - mayo 2017, ya que desde junio de 2017 ha facturado como responsable inscripto, y el Impuesto a las Ganancias por los períodos 2014 - 2016, y el devengamiento de intereses resarcitorios y/o punitivos sobre los montos que deban liquidarse respecto de los referidos tributos. Con relación al peligro en la demora, afirmó que la exigencia del pago de los referidos tributos le causaría un gran perjuicio patrimonial, en tanto debería pagar alrededor 240.000 pesos por el Impuesto al Valor Agregado adeudado y los intereses, lo que equivaldría a cerca del 50% de sus ingresos por cada año, y que, además, a los 120 días de la notificación de la Resolución N° 1500/17 podrían inhabilitarle transitoriamente la CUIT por el incumplimiento de obligaciones formales.

II.- Que a fs. 118/120 vta. la juez de primera instancia rechazó la medida cautelar solicitada por la parte actora. Para así decidir, la referida magistrada sostuvo que no resultaba evidente la ilegalidad de la actuación de la demandada, de manera que el derecho del actor no aparecía prima facie como verosímil, en tanto la decisión del Fisco Nacional encontraba suficiente fundamento en lo actuado en sede administrativa y las cuestiones planteadas por el demandante requerían de un debate y prueba que excedía el marco cognitivo propio de la medida precautoria.

III.- Que, contra esa resolución, la parte actora interpuso y fundó el recurso de revocatoria con apelación en subsidio a fs. 121/124 vta. A fs. 125 la magistrada de la anterior instancia rechazó la revocatoria y concedió el recurso de apelación. En cuanto interesa, la recurrente se agravia por considerar que en la resolución apelada se hizo prevalecer el principio de presunción de legitimidad de manera dogmática y se omitió considerar que surgía palmario de las constancias de la causa que se la había excluido del Régimen Simplificado de Pequeños Contribuyentes en condiciones en la que las normas vigentes en la actualidad permiten la permanencia. Afirma que la exclusión del régimen es una sanción que posee como elemento tipificante la imposibilidad de demostrar otras fuentes de ingreso que justifiquen los gastos mayores ¿a los de la propia categoría?; mientras que de las actuaciones administrativas surge que no se abrió a prueba ni se proveyeron las ofrecidas por su parte, afectándose su derecho de defensa. Explica que la medida cautelar solicitada procura evitar que se le decrete la ¿muerte civil de origen fiscal?, en tanto pretende impedir que se le exija la presentación de la declaraciones juradas y el consecuente pago confiscatorio, que estima que alcanzaría el 56% de sus ingresos por cada uno de los 3 años adeudados. Expresa que la invalidez de la causal de exclusión prevista en el artículo 20, inciso e), de la Ley N° 26.565 fue reconocida implícitamente por la demandada al disponer por medo de la Resolución General N° 3990/17 que ante el mismo supuesto corresponde la recategorización, en lugar de la exclusión. Agrega que se le han imputado gastos que le resultan extraños, en tanto la demandada utilizó información de una tarjeta de crédito del Banco de la Provincia de Buenos Aires que jamás tuvo. Por otro lado, se agravia de que no se hayan valorado las derivaciones concretas, principalmente económicas, del acto cuestionado, que fundan el peligro en la demora.

IV.- Que en toda medida cautelar la investigación sobre el derecho que se postula se limita a un juicio de probabilidades y verosimilitud. Declarar la certeza de la existencia del derecho es función de la providencia principal; en sede cautelar basta que la existencia del derecho parezca verosímil. El resultado de esta sumaria cognición sobre la existencia del derecho tiene, en todos los casos, valor no de una declaración de certeza sino de hipótesis y solamente cuando se dicte la providencia principal se podrá verificar si la hipótesis corresponde a la realidad (cfr. Piero Calamandrei, Introducción al Estudio Sistemático de las Providencias Cautelares, Buenos Aires, Librería El Foro, 1996, pág. 77). Asimismo, la Corte Suprema de Justicia de la Nación sostuvo que siempre que se pretenda la tutela anticipada proveniente de una medida precautoria, se debe acreditar la existencia de verosimilitud en el derecho invocado y el peligro irreparable en la demora, ya que resulta exigible que se evidencien fehacientemente las razones que justifican resoluciones de esa naturaleza (cfr. Fallos: 329:3890). Por otra parte, también debe considerarse que la finalidad de las medidas cautelares, en general, radica en evitar que se tornen ilusorios los derechos de quien las solicita, ante la eventualidad de que se dicte una sentencia favorable. Es decir, se trata de sortear la posible frustración de los derechos de las partes a fin de que no resulten insustanciales los pronunciamientos que den término al litigio (cfr. esta Sala, in re: ¿Acegame S.A c/ DGA -resol 167/10 [expte. 12042-36/05]-?, del 9/09/2010).

V.- Que, en ese orden de ideas, cabe añadir que cuando, como en el sub examine, está de por medio un obrar estatal que goza de presunción de legitimidad (artículo 12 de la Ley N° 19.549), la concurrencia de los requisitos normalmente exigibles para la procedencia de la cautela pretendida debe ser analizada con mayor rigor y especial prudencia, sin que esto suponga un prejuzgamiento sobre la cuestión de fondo (cfr. esta Sala in re: ¿Jumbo-Tours-Cargas SRL c/ EN-CNC [expte 1315/09] s/ medida cautelar [autónoma]?, sentencia del 23 de abril de 2013, entre otros).

VI.- Que de las constancias de las actuaciones administrativas N° 17059-208-2016 acompañadas por la parte demandada resulta que a fin de verificar la situación fiscal del demandante, que se encontraba inscripto en el Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes con principal actividad económica declarada ¿Servicios Jurídicos?, la AFIP inició una fiscalización que culminó con el dictado de la Resolución N° 190/16

(DV FMOO) por medio de la cual el Jefe (Int.) de la División Fiscalización Monotributo Oeste de la Dirección de Control de Monotributo (SDG TLSS) de la Administración Federal de Ingresos Públicos dispuso su exclusión de pleno derecho del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes, en los términos del artículo 20, inciso e), de la Ley N° 26.565, desde el día 30 de septiembre de 2014. Asimismo, en ese acto se ordenó el alta retroactiva en el Impuesto al Valor Agregado, el Impuesto a las Ganancias y el Régimen Previsional de Trabajadores Autónomos, Tabla 2, Categoría II, desde el 1° de octubre de 2014. La referida exclusión se fundó en que se había detectado que los gastos personales realizados durante el período 11/2013 a 10/2014 por la suma de 217.836,05 pesos habían superado el máximo de ingresos brutos anuales fijados para la categoría "E" en la que se encontraba inscripto en ese período (144.000 pesos). En tal sentido, se consideró que en su descargo, el contribuyente no había logrado justificar y probar los ingresos necesarios para afrontar los gastos realizados, que superaban los ingresos declarados en su categoría de revista. En particular, se expresó que la indemnización laboral invocada había sido percibida 15 años antes del período fiscalizado y no se había aportado ningún comprobante que acreditara la tenencia de los fondos; que no había sido probada suficientemente la venta de los inmuebles denunciada ni tampoco la tenencia de los respectivos fondos; y que no se había demostrado el monto percibido por la venta del restante inmueble. Contra la Resolución N° 190/16 (DV FMOO) el demandante interpuso el recurso administrativo previsto en el artículo 74 del Decreto N° 1397/79, que fue rechazado por la Resolución N° 1500/17 (DI CRSS), con remisión al Dictamen N° 757/17 (DV REVA), en el que se había expresado que en la Resolución General N° 3328/12 se establecía que al presentar el descargo debían adjuntarse todos los elementos de prueba que permitieran demostrar de manera inequívoca que las erogaciones habían sido solventadas con ahorros o ingresos adicionales; y que, además, las declaraciones juradas correspondientes al Impuesto sobre los Bienes Personales y el Impuesto a las Ganancias presentadas el 22 de junio de 2016 habían sido aportadas extemporáneamente y no era posible constatar el origen de los fondos allí declarados (fs. 70/73 vta. y 90/95).

VII.- Que, en tales condiciones, a priori y de un examen preliminar de la cuestión, no surge que la decisión adoptada por el organismo fiscal sea manifiestamente arbitraria ni ilegítima, a los fines de justificar el dictado de la medida cautelar solicitada. En efecto, prima facie, se advierte que el procedimiento llevado a cabo a los efectos de excluir al demandante de pleno derecho del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes se ha llevado a cabo de conformidad con lo dispuesto en la Resolución General N° 2847/10 y se ha ajustado a los términos de la Resolución General N° 3328/12, en cuyo artículo 2°, inciso a), se dispone que al presentar el descargo previsto en la resolución referida anteriormente el contribuyente "... deberá adjuntar los elementos que considere pertinentes a los fines de demostrar: (...) que dichas adquisiciones o gastos han sido pagados con ingresos acumulados en ejercicios anteriores y/o con ingresos adicionales a los obtenidos por las actividades incluidas en el Régimen Simplificado (RS), que resulten compatibles con el mismo" (el destacado no pertenece al original). Además, el estudio de las fuentes de ingresos adicionales y ahorro que invoca la interesada con el objeto de demostrar que su facturación no había excedido el límite máximo establecido para la categoría "E" del Régimen Simplificado de Pequeños Contribuyentes, de 144.000 pesos, requiere de un debate y prueba que excede el ámbito cautelar (cfr. prueba ofrecida por la parte actora a fs. 13/14). VIII.- Que, a mayor abundamiento, y en cuanto al examen del requisito del peligro en la demora, cabe señalar que su existencia debe resultar en forma objetiva de las consecuencias económicas concretas que podría provocar la aplicación de la resolución impugnada, y de su particular gravitación económica en el patrimonio del contribuyente (cfr. Fallos: 318:30; 319:1277; 325:388). En el sub examine, no se invoca que el Fisco Nacional hubiera determinado de oficio los tributos adeudados y, además, el demandante no explica detalladamente, ni acredita de qué manera la exclusión del régimen del "monotributo" y el alta de oficio en el régimen general de impuestos, con la consecuente obligación de presentar declaraciones juradas y pagar el Impuesto al Valor Agregado por el período septiembre 2014 - mayo 2017 y el Impuesto a las Ganancias por los períodos 2014 - 2016, hasta que se resuelva el fondo del asunto, le ocasionaría un perjuicio de difícil o imposible reparación ulterior, en tanto no se han demostrado de forma concreta las consecuencias patrimoniales que provocaría su cumplimiento. De tal manera, a simple vista, no es posible concluir que las obligaciones derivadas de la exclusión del régimen del "monotributo" y el "alta" de oficio en el régimen general de impuestos, coloquen a la interesada en una situación irreversible, en el supuesto de obtener el dictado de una sentencia favorable a su reclamo (cfr. Fallos: 323:3853; 329:789).

IX.- Que, en tales condiciones, dentro del limitado ámbito cognoscitivo que impone el procedimiento cautelar y sin formular un juicio definitivo acerca de la cuestión que se controvierte en el proceso, a criterio de este Tribunal no se encuentran reunidos los requisitos establecidos en el artículo 230 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación y en el artículo 13 de la Ley N° 26.854, por lo que corresponde rechazar el recurso de apelación interpuesto y, en consecuencia, confirmar la resolución apelada por medio de la cual se denegó la medida cautelar solicitada por la parte actora. Por ello, SE RESUELVE: Rechazar el recurso de apelación interpuesto por la parte actora y, en consecuencia, confirmar el pronunciamiento apelado. Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Jorge F. Alemany Guillermo F. Treacy Pablo Gallegos Fedriani Correlaciones: Levy,
Mariana Paula c/EN - AFIP s/Dirección General Impositiva - Cám. Nac. Cont. Adm. Fed. - Sala III - 15/03/2018 - Cita digital

IUSJU025831E

029887E