



Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL

SALA III

506/2019 FRANK, KARINA LAURA c/ EN - AFIP s/DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA [CMP]

En Buenos Aires, a los días del mes de octubre de 2020, reunidos en acuerdo los señores jueces de la Sala III de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, para resolver el recurso interpuesto contra la sentencia de primera instancia dictada en los autos “**Frank, Karina Laura c/ EN – AFIP S/Dirección General Impositiva**”, expte. 506/2019; toda vez que se encuentra vacante la vocalía N° 9, continuando con el orden de votación, y planteado al efecto como tema para decidir si se ajusta a derecho el fallo apelado, el Dr. **SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ** dijo:

I. El Sr. Juez del Juzgado Nacional de Primera Instancia en lo Contencioso Administrativo Federal 10, por sentencia del 27/02/2010 resolvió rechazar la demanda de la contribuyente Karina Laura Frank entablada contra la AFIP – DGI, que tenía por objeto impugnar la decisión administrativa de la demandada de excluirla —en los términos de la Resolución General AFIP 3640/2014— del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes, regido por la ley 24.977 y sus modificatorias. Impuso las costas a la actora (art. 68, CPCCN).

Para así decidir, en primer término transcribió la pieza de inicio de la cual surge que la actora invocó que: (i) promovió demanda en los términos del artículo 23 del decreto ley 19.549/1972 (LNPA) respecto del “acto administrativo dictado por la AFIP, en el marco del expediente n° 9332-2018, Dictamen n° 1122/18, de fecha 22 de octubre de 2018” y solicitó se lo deje sin efecto y se restablezca su condición de contribuyente monotributista; (ii) la demandada la excluyó de pleno derecho —y en forma prematura— del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes desde el período 07/2018; (iii) en el aludido dictamen, se incurrió en un error de aplicación de la ley, habida cuenta que primero se cita lo normado en el inciso a) del artículo 20 del Anexo I de la ley 24.977, pero luego se hace descansar la solución en el mismo artículo pero de la ley 26.565; (iv) medió un errado encuadramiento, en tanto se dedica a la actividad de “Ventas de cosas muebles” y no de “Locación de servicios” como se consignó; (v) en todo caso, se la debió reencuadrar en la categoría inmediata superior, esto es, la correspondiente a la letra “I”.

El Magistrado consideró que la demanda debía rechazarse por tres razones.

En primer lugar, porque la presentación inicial de fs. 2/4 trasunta apenas una ligera discrepancia con el criterio adoptado por la autoridad administrativa, que no fue acompañada por una fundamentación adecuada. En ese orden, advirtió que “no puede encontrarse allí siquiera una mínima relación de los hechos del caso, ni una descripción de



la actividad desarrollada por la contribuyente, su magnitud y características”. Señala que tampoco se incluyó una argumentación suficiente en derecho.

En segundo lugar porque la exclusión de la actora del régimen de monotributo, que operó inicialmente de pleno derecho y fue ratificada luego a través de la resolución 2083/2018 (DI CRSS), motivada *in aliunde*, con el dictamen del 29/10/18 (v. fs. 8/13), goza de presunción de legitimidad según el artículo 12 de la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos. En este punto, el Sr. Juez consideró que la carga de probar la ilegitimidad de tales actos no podía tenerse por cumplida con la demanda impugnativa de fs. 2/4, donde la accionante se limitó a presentar su tesitura en sentido adverso, pero de una forma eminentemente dogmática. Más adelante precisó que no podía encontrarse en la demanda una crítica concreta que, de manera directa y expresa, ponga de relieve la ilegitimidad que se alega o cuanto menos los vicios que concretamente afectarían la validez del acto cuestionado.

En tercer orden dado que, a criterio del Magistrado, la pretensión de marras quedó vacante en su faz probatoria. En ese sentido, puso de relieve el limitado ofrecimiento probatorio que podía verse a fs. 4, como también por la ulterior actitud asumida por la parte, en cuanto solicitó la resolución de la causa como de puro derecho (cfr. fs. 110) “en una controversia en la que la constatación de los aspectos contables resultaba eminentemente medular”. Agregó que “tanto lo referente al tipo de actividad efectivamente desarrollada por la contribuyente como lo tocante a su nivel de ingresos y la consecuente categorización que le hubiera correspondido según las escalas vigentes —únicos aspectos que presenta como agraviantes— descansan únicamente en sus dichos, cuando podrían haber sido adecuadamente clarificados a los ojos del Tribunal mediante la producción de la prueba pertinente”.

II. La actora apeló la sentencia a fs. 124, recurso que fue concedido a fs. 125, en ambos casos según numeración del sistema Lex100. Expresó agravios a través del escrito electrónico “ACTORA. EXPRESA AGRAVIOS” [subido el 21/08/2020], que fue contestado por la demandada en su escrito electrónico “AFIP CONTESTA AGRAVIOS” [subido el 24/08/2020].

Señala que, a diferencia de lo sostenido por el Juez, la petición efectuada en la demanda en forma clara y precisa se centró en dejar de manifiesto que la AFIP aplicó una sanción de oficio sustentando su accionar en una norma que no aplica al tipo de





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL

SALA III

506/2019 FRANK, KARINA LAURA c/ EN - AFIP s/DIRECCION GENERAL
IMPOSITIVA [CMP]

contribuyente de que se trata. Destaca que el Dictamen 1122/18 que determina la exclusión del Monotributo de pleno derecho es absolutamente contradictorio y el magistrado omitió tal circunstancia.

Por su parte, se agravia en cuanto el a quo consideró que la demanda no cumple con los requisitos básicos que debe contener la referida presentación. A criterio de la apelante, expuso con suficiente claridad en el punto IV del escrito de la demanda cuáles fueron los hechos que justificaron la impugnación.

Reitera que el Juez omitió considerar la contradicción que contiene el Dictamen que impugna y el error de aplicación de la ley, que fue puesto de manifiesto en la demanda en los siguientes términos: “Ahora bien, independientemente de la ley que intente aplicar, lo cierto es que hay un error palmario en la interpretación y aplicación de lo dispuesto en el inciso aludido, sea en la ley original o en alguna de sus modificaciones, lo que desde ya peticiono que el cimero criterio de V.S. sabrá interpretar adecuadamente.”

Por otro lado, afirma que el Dictamen 1122/18 que da fundamento a la resolución cuestionada, se basa únicamente en el supuesto excedente del orden del 1,9 % del tope de la escala para la categoría H, que es la que le corresponde, y que sobre este punto solicitó la impugnación del acto administrativo. Reitera que el inciso a) del artículo 20 del Anexo I de la Ley 24.977 remite al segundo párrafo del artículo 8 del smo anexo y establece claramente que “los contribuyentes con ingresos brutos anuales de hasta la suma máxima de ingresos prevista para la categoría K podrán permanecer adheridos al presente régimen, siempre que esos ingresos provengan exclusivamente de venta de bienes muebles”.

Señala que esta es la muestra cabal de que la exclusión se dispuso a pesar de que el artículo de la ley utilizada como fundamento establece que se debía recategorizar en la siguiente categoría del Monotributo y no excluirla del citado régimen.

A su vez, indica que el Juez utilizó un nuevo fundamento que fue introducido por la demandada en su contestación referido a que no registraba trabajadores en relación de dependencia. Indica que este argumento no fue vertido en el Dictamen que dio fundamento a la exclusión de oficio, impidiéndole que pudiera esgrimir la defensa al respecto.

Por su parte, se agravia que el sentenciante considerara que la pretensión de marras quedó también vacante en su faz probatoria. Explica que las únicas pruebas a las



que debía remitirse el juez eran las que se encuentran debidamente agregadas en autos, como prueba documental. En ese sentido, en relación al tipo de actividad efectivamente desarrollada como contribuyente, señala como prueba documental la constancia de opción como monotributista de la cual surge claramente que estaba inscripta en la categoría “H - Venta de cosas muebles”. Destaca que, además, la demandada reconoce en el sexto párrafo del punto IV de la contestación de demanda que: "En efecto y sólo respecto de lo que en éste párrafo se consigna, asiste razón a la actora acerca de que en el Dictamen técnico Jurídico, se ha dicho —erróneamente— que su actividad se encuentra catalogada como "Locación de servicios", cuando la accionante ha declarado —y mi mandante no niega— que desarrolla la actividad de Venta de cosas muebles".

Por su parte, en relación al nivel de ingresos y la consecuente categorización que le hubiere correspondido, la recurrente señala que se encuentra agregada como prueba documental el Dictamen 1122/18 y su resolución, del que surgen los montos del tope de la categoría \$ 896.043,90 y lo determinado por AFIP en la suma de \$ 913.242, Entiende que no parece necesario mayor prueba para determinar que el excedente anual se determinó en \$ 17.198,10, lo que representa un excedente el 1,9 % por encima del tope de la categoría, lo que a todas luces permite determinar que debía haberse encuadrado en la categoría inmediata superior.

Finalmente, se agravia por la imposición de costas.

III. Antes de ingresar al tratamiento de los agravios es importante recordar que el suscripto no se encuentra obligado a seguir a la recurrente en todas y cada una de las cuestiones y argumentaciones que proponen a consideración de la Alzada, sino tan sólo aquéllas que son conducentes para decidir el caso y que bastan para dar sustento a un pronunciamiento válido (conf. C.S.J.N., Fallos: 258:304, 262:222, 265:301, 272:225, 278:271, 291:390, 297:140; 301:970; esta Sala, “*ACIJ c/ EN- ley 24240- Mº Planificación s/ proceso de conocimiento*”, del 29/5/08; “*MULTICANAL S.A. y otro c/ EN- SCI DLC (Actas 2600/09 y otras) s/ amparo ley 16.986*”, del 21/5/09; “*Ciudadanos Libres Calidad Institucional Asoc Civil c/ EN- Dto 67/10 s/ medida cautelar (autónoma)*”, del 21/10/10; “*CPACF- INC MED (2-III-11) c/ BCRA- Comunicación “A” 5147 y otro s/ proceso de conocimiento*”, del 18/4/11; “*Nardelli Moreira Aldo Alberto c/ EN- DNM Disp 1207/11 – Legajo 13975-(S02:9068/11) s/ medida cautelar (autónoma)*”, del 25/8/11; “*Rodríguez Rubén Omar c/ DGI s/ Recurso directo de organismo externo*”, del 7/8/14; “*Laham,*





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL

SALA III

506/2019 FRANK, KARINA LAURA c/ EN - AFIP s/DIRECCION GENERAL
IMPOSITIVA [CMP]

Alberto Elías c/DGI s/Recurso directo de organismo externo”, del 7/5/15; “Santanera, María Inés y otros c/ EN-M§ Educación-Ley 25053 y otro s/ Empleo Público”, del 13/6/19, entre otros).

IV. Que tal como resulta de los términos en los que se encuentra planteada la litis y, asimismo, en función de cuanto surge de las constancias de la causa , cabe tener por ciertos -en cuanto concierne a hechos relevantes- y que no se encuentran controvertidos que:

a. Según la fiscalización realizada por la AFIP, la actora registró ingresos brutos por la suma de \$ 913.242 durante el período mayo 2017 a abril de 2018.

b. De acuerdo al Dictamen 1122/18 (DV REVA) del 22/10/18 de la AFIP, la actora fue excluida de pleno derecho del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes (en adelante “monotributo”) a partir del 7/18, por superar los ingresos brutos máximos de su categoría, por lo cual correspondía adoptar aquella decisión en virtud de lo dispuesto en el inc. a) del art. 20 de la Ley 26.565.

c. Por resolución del 29/10/18, y con fundamento en el citado dictamen, el Director de Contencioso de los Recursos de la Seguridad Social de la AFIP – DGI resolvió no hacer lugar a la impugnación de la actora contra la exclusión de pleno derecho y confirmar tal decisión.

d. Si bien en el Dictamen 1122/18 se hizo referencia a que la actora se encontraba inscripta en la categoría “H – Locación de Servicios” debiendo registrar ingresos brutos máximos, por ende, hasta la suma de \$ 896.043, al contestar demanda la AFIP reconoció que asistía razón a la actora en punto a que hubo un error y la categoría correcta era la “H - Venta de bienes muebles”. Esto también se verifica con la “Constancia de Opción” acompañada por la actora como prueba documental.

V. Que en virtud de lo expuesto, la primera cuestión a dilucidar es la normativa aplicable al sub examen según el hecho que dio origen a la exclusión de la actora en régimen tributario en el que revistaba.

Así lo creo porque tanto en su demanda como en su memorial de agravios, y como principal argumento de su defensa, la actora cita la siguiente versión del artículo 8 de la Ley 24.977 del Monotributo, en cuanto dice: "los contribuyentes con ingresos brutos



anuales de hasta la suma máxima de ingresos prevista para la categoría K podrán permanecer adheridos al presente régimen, siempre que esos ingresos provengan exclusivamente de venta de bienes muebles”.

Corresponde verificar, entonces, si dicha norma en la versión citada es la que corresponde a estos autos. A tal efecto, resulta menester efectuar una reseña de la evolución normativa de la Ley 24.977 en aquellas modificaciones que son estrictamente necesarias mencionar de acuerdo a los hechos que dan origen a estos autos.

En primer lugar, cabe recordar que en 1998 mediante la **Ley 24.977** (B.O. 06/07/98) se aprobó el Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes. Este régimen también es llamado “monotributo”, y si bien el texto original de la citada ley no lo denominaba de tal manera, sí lo hacía su primer decreto reglamentario que fue el Decreto 885/98. Actualmente esa denominación se encuentra incorporada como alternativa en el texto vigente de la Ley 24.977.

En 2009 el Congreso de la Nación sanciona la **Ley 26.565** por la cual se sustituye el Anexo de la Ley 24.977 y, por ende, se incorporan varias modificaciones a dicho régimen. Es de notar que en el Dictamen 1122/18 —agregado a estas actuaciones— se invoca expresamente la Ley 26.565.

Según la versión de la Ley 24.977 dada por la citada ley modificatoria, el artículo 8 en el primer párrafo establecía “las categorías de contribuyentes de acuerdo con los ingresos brutos anuales —correspondientes a la o las actividades mencionadas en el primer párrafo del artículo 2º—, las magnitudes físicas y el monto de los alquileres devengados anualmente, que se fijan a continuación” y luego iba seguido de una tabla con las categorías: B, C, D, E, F, G, H e I.

A su vez, el segundo párrafo del artículo 8 en cuestión decía:

En la medida en que no se superen los parámetros máximos de superficie afectada a la actividad y de energía eléctrica consumida anual, así como de los alquileres devengados dispuestos para la Categoría I, los contribuyentes con ingresos brutos de hasta pesos trescientos mil (\$ 300.000) anuales podrán permanecer adheridos al presente régimen, siempre que dichos ingresos provengan exclusivamente de venta de bienes muebles.

El tercer párrafo, y seguido de un cuadro que contemplaba la categoría, cantidad de empleados e ingreso bruto anual, decía:

[e]n tal situación se encuadrarán en la categoría que les corresponda —conforme se indica en el siguiente cuadro— de acuerdo con la cantidad mínima de trabajadores en relación de dependencia que posean y siempre que los ingresos brutos no superen los montos que, para cada caso, se establecen [...]





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL

SALA III

506/2019 FRANK, KARINA LAURA c/ EN - AFIP s/DIRECCION GENERAL
IMPOSITIVA [CMP]

En el año 2016 se aprobó la **Ley 27.346** (B.O. 27-dic-2016) que, en lo que aquí interesa, modificó el segundo párrafo del artículo 8 de la Ley del Monotributo, por el siguiente:

En la medida en que no se superen los parámetros máximos de superficie afectada a la actividad y de energía eléctrica consumida anual, así como de los alquileres devengados dispuestos para la Categoría I, los contribuyentes con ingresos brutos de hasta pesos un millón cincuenta mil (\$ 1.050.000) anuales podrán permanecer adheridos al presente régimen, siempre que dichos ingresos provengan exclusivamente de venta de bienes muebles.

Asimismo, se mantuvo la previsión de que en tal situación se encuadraría en la categoría que les corresponda de acuerdo con la cantidad mínima de trabajadores en relación de dependencia que posean y siempre que los ingresos brutos no superen los montos que, para cada caso, se establecen, previendo el correspondiente cuadro para las categorías I, J y K y la cantidad mínima de empleados e ingresos brutos anuales en cada caso.

Según el artículo 12 de la Ley 27.346, las modificaciones por ella introducidas a la Ley 24.977 tendrían vigencia partir del primer día del mes siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial, es decir, el 1/01/2017.

Finalmente, interesa señalar que en 2017 se sanciona la **Ley 27.430** que introduce a través de los artículos 149 a 134, agrupados como Título V, diversas modificaciones a la Ley 24.977 del Monotributo. La nueva ley fue publicada en el Boletín Oficial el 29/12/ 2017.

La nueva ley sustituyó los párrafos segundo y tercero del artículo 8° del Anexo de la ley 24.977, sus modificaciones y complementarias, por los siguientes:

En la medida en que no se superen los parámetros máximos de superficie afectada a la actividad y de energía eléctrica consumida anual, así como de los alquileres devengados dispuestos para la categoría H, los contribuyentes con ingresos brutos anuales de hasta la suma máxima de ingresos prevista para la categoría K podrán permanecer adheridos al presente régimen, siempre que esos ingresos provengan exclusivamente de venta de bienes muebles.

En tal situación se encuadrarán en la categoría que les corresponda conforme se indica en el siguiente cuadro— siempre que los ingresos brutos anuales no superen los montos que, para cada caso, se establecen:

A continuación, figura un cuadro que en la columna “categorías” dice I, J y K, que se corresponden con la columna “Ingresos brutos anuales” en las sumas de \$ 822.500, \$ 945.00 y \$ 1.050.000, respectivamente.



Como puede apreciarse, las dos innovaciones que aquí interesa resaltar de la nueva redacción son: (i) permite a los contribuyentes de la categoría K, y ya no solo hasta la categoría I, permanecer adherido al régimen del monotributo siempre que los ingresos provengan exclusivamente de la venta de bienes muebles; (ii) elimina el requisito de la cantidad mínima de empleados a la que hacía referencia el tercer párrafo del artículo 8.

De todo lo expuesto se deduce, entonces, que la versión del artículo 8 de la Ley 24.799 invocada por la actora en su defensa, y especialmente en relación al límite de la categoría K de venta de cosas muebles, se trata del texto dado por la Ley 27.430.

No obstante, considero que la Ley 27.430 no resulta aplicable al caso de autos, sino el texto incorporado por las modificaciones anteriores a la Ley 24.799, que fueron referenciadas mas arriba. Para arribar a dicha conclusión, tengo en cuenta dos elementos.

Por un lado, el artículo 156 de la Ley 27.430 establece que “[l]as disposiciones de este Título surtirán efectos a partir del primer día del sexto mes inmediato siguiente al de la entrada en vigencia de esta ley” y, a su vez, el artículo 317 prevé que “[l]as disposiciones de esta ley entrarán en vigencia el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial y surtirán efecto de conformidad con lo previsto en cada uno de los Títulos que la componen”. Dado que la publicación de la Ley 27.430 fue el 29/12/2017, es plausible establecer que las modificaciones agrupadas en el Título V entraron en vigencia el 1/06/2018.

Por otro lado, como ya dije, hay que tener presente que el período fiscalizado por la AFIP —que obró como antecedente de la exclusión de pleno derecho del monotributo de la actora— fue de mayo de 2017 a abril de 2018.

Teniendo en cuenta estas fechas, es importante determinar cuándo operó la exclusión de pleno derecho por la causal prevista en el inciso a) del Artículo 20 del Anexo de la Ley 24.977, dado que este elemento determinará la ley aplicable.

Para ello hay que recordar que el artículo 21 de la Ley 24.977 sienta como regla, aún en el texto anterior al aprobado por la Ley 27.430, que sea a instancias de la comunicación del contribuyente o de la fiscalización por la AFIP, una vez detectada “la exclusión tendrá efectos a partir de la cero (0) hora del día en que se produjo la causal respectiva”.

Es así que si la Ley 27.430 empezó a regir a partir del 1/06/2018 y el período fiscalizado —en el que se detectaron los ingresos brutos por encima de la categoría— se limitó hasta abril de 2018, va de suyo que el acaecimiento del hecho se produjo con





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL

SALA III

506/2019 FRANK, KARINA LAURA c/ EN - AFIP s/DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA [CMP]

anterioridad a la entrada en vigencia de la ley cuyo texto la actora invoca en su defensa y, por tanto, no resulta aplicable.

VI. Que a partir de lo expuesto en el considerando anterior es plausible afirmar que por el período fiscalizado resulta aplicable a estas actuaciones la Ley 24.977, con las modificaciones introducidas por las leyes 26.565 y 27.346, según corresponda.

En este punto, y además de las normas que ya fueron citadas, interesa mencionar que el artículo 20 de la Ley 24.977 según la versión dada por la Ley 26.565 (la Ley 27.346 no modificó este artículo) establece:

Quedan excluidos de pleno derecho del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes (RS) los contribuyentes cuando: a) La suma de los ingresos brutos obtenidos de las actividades incluidas en el presente régimen, en los últimos doce (12) meses inmediatos anteriores a la obtención de cada nuevo ingreso bruto —considerando al mismo— exceda el límite máximo establecido para la Categoría I o, en su caso, J, K o L, conforme a lo previsto en el segundo párrafo del artículo 8°.

El artículo 8 al que remite el citado artículo 20, inciso a), sí fue modificado por el artículo 2, apartado 2, de la Ley 27.346, que a partir del segundo párrafo quedó redactado —tal como ya cité *ut supra*— de la siguiente manera:

En la medida en que no se superen los parámetros máximos de superficie afectada a la actividad y de energía eléctrica consumida anual, así como de los alquileres devengados dispuestos para la Categoría I, los contribuyentes con ingresos brutos de hasta pesos un millón cincuenta mil (\$ 1.050.000) anuales podrán permanecer adheridos al presente régimen, siempre que dichos ingresos provengan exclusivamente de venta de bienes muebles.

En tal situación se encuadrarán en la categoría que les corresponda —conforme se indica en el siguiente cuadro— de acuerdo con la cantidad mínima de trabajadores en relación de dependencia que posean y siempre que los ingresos brutos no superen los montos que, para cada caso, se establecen:

CATEGORÍA	CANTIDAD MÍNIMA DE EMPLEADOS	INGRESOS BRUTOS ANUALES
I	1	\$822.500
J	2	\$945.000
K	3	\$1.050.000

En resumen, para las categorías menores a la letra K que se dediquen a la venta de cosas muebles, para permanecer en el régimen, la norma exigía —bajo este esquema normativo— tres requisitos: (i) no superar parámetros consumo de energía eléctrica, superficie afectada y alquileres devengados; (ii) un límite de ingresos anual; (iii) una cantidad mínima de empleados. Recordemos, una vez más, que éste último requisito recién fue suprimido con la sanción de la Ley 27.430.



VII. Que para decidir la exclusión de la parte actora, la AFIP se fundó en que la contribuyente: (i) había excedido sus ingresos brutos en el períodos mayo 2017 a abril 2018, ya que alcanzaba la suma de \$ 913.242; (ii) no declaraba empleados registrados en los últimos dos meses, a saber, abril y mayo de 2018.

En relación al primer punto, al inicio del proceso la actora cuestionaba el error en que habría incurrido la AFIP al entender que estaba encuadrada en la categoría “H – Locación de servicios” siendo que lo estaba en la “H – Venta de bienes muebles”. Como ya mencioné, sobre este aspecto no hay controversia actual, en atención a que la AFIP en su contestación de demanda expresamente reconoció que la categoría de la actora era la “H – Venta de bienes muebles”. Incluso así está acreditado por la Constancia de Opción al Monotributo acompañado a las actuaciones por lo cual, a diferencia de lo que sostuvo el señor juez de grado, no hacía falta ninguna actividad probatoria al respecto.

Ahora bien, en relación al segundo punto vinculado a la inexistencia de empleados registrados, en su memorial de agravios la actora afirma que este argumento no fue invocado en el Dictamen 1122/2018 que constituyó, usando las palabras del magistrado inferior, la motivación *in aliunde* de la Resolución dictada el 27/10/18 por el Director de la Dirección de Contencioso de los Recursos de la Seguridad Social de la AFIP, por la cual se decidió no hacer lugar a la presentación efectuada por la actora contra la exclusión de pleno derecho y confirmar tal decisión.

En este aspecto, acusa la actora que fue recién en la contestación de la demanda que la AFIP introdujo el citado argumento, por lo cual no pudo defenderse.

Sobre el particular debo señalar que no le asiste razón a la recurrente sobre este punto, toda vez que el Dictamen 1122/2018 no fue el instrumento preparatorio que motivó la decisión administrativa original de excluirla del Régimen Simplificado, sino el rechazo de la impugnación que, frente a esa decisión —que operó de pleno derecho frente a la verificación de ciertas circunstancias— presentó la actora.

Así las cosas, fueron las citadas circunstancias, a saber, tener ingresos por encima de la categoría y no tener empleados registrados, las que justificaron la exclusión de pleno derecho y, según la Resolución General 3640 de la AFIP (B.O. 26/06/ 2014) que reglamentaba ese instituto al momento de los hechos, la actora podía tomar conocimiento de las mencionadas causales.

En efecto, el artículo 2 de esa Resolución General decía:





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL

SALA III

506/2019 FRANK, KARINA LAURA c/ EN - AFIP s/DIRECCION GENERAL
IMPOSITIVA [CMP]

El contribuyente excluido de pleno derecho del régimen, podrá consultar los motivos y elementos de juicio que acreditan el acaecimiento de la causal respectiva. A esos efectos, deberá acceder al servicio “MONOTRIBUTO - EXCLUSION DE PLENO DERECHO”, en el sitio “web” <http://www.afip.gob.ar>, mediante el uso de la “Clave Fiscal”, otorgada por esta Administración Federal.

A su vez, en la constancia obrante en el expediente administrativo 9322-2018 de la AFIP, que se encuentra agregado a estas actuaciones como prueba documental surge que en la columna “Mensaje al contribuyente” se consignó literalmente lo siguiente:

Sr. Contribuyente: sus ingresos brutos exceden el máximo previsto para permanecer en el régimen simplificado o para pequeños contribuyentes atento a que no cumple con la cantidad mínima de empleados para revestir en una categoría superior a la categoría “H” – Art. 20, inc. a), párrafo 2, art. 8 Ley 26.565.

A su vez, en la columna “Monto/cantidad detectado/a” figura el número “913.242” haciendo referencia, claramente, a un monto en pesos. En la siguiente columna “Memoria de cálculo” dice: “la venta de tarjeta de crédito/deb entre 201705 y 201804, supera la categoría H (\$ 913242) y en los últimos 2 meses (201804 y 201805) no tiene empleados declarados”. Finalmente, en la columna “período analizado” se consignó: “ventas: 201705 a 201804, empleados: 201804 a 201805”.

En consecuencia, tengo para mí que la actora pudo tener conocimiento de los motivos de la exclusión a través de la vía prevista en el artículo 2º de la Resolución General 3640 de la AFIP, o cuanto menos no ha argumentado que esto no le fuera posible.

Por lo demás, interesa señalar que he verificado en la edición del 5/09/2018 del Boletín Oficial (disponible en <https://www.boletinoficial.gob.ar/detalleAviso/primera/190859/20180905>) la publicación del listado de los contribuyentes excluidos de pleno derecho del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes de conformidad a lo previsto por el cuarto párrafo del Artículo 1º de la Resolución General AFIP N° 3640. En la página 15 del Anexo de dicho Aviso figura la actora.

Debo poner de relieve que el Aviso en cuestión además dice:

A efectos de consultar los motivos y elementos de juicio que acreditan el acaecimiento de la causal respectiva, el contribuyente excluido de pleno derecho deberá acceder al servicio “MONOTRIBUTO - EXCLUSIÓN DE PLENO DERECHO” en el sitio “web” <http://www.afip.gob.ar> mediante el uso de “Clave Fiscal”. La referida exclusión de pleno derecho prevista en el Artículo 21 del Anexo de la Ley N° 24.977, sus modificaciones y complementarias, podrá ser objeto del recurso de apelación previsto en el Artículo 74 del Decreto N° 1397/1979 dentro de los QUINCE (15) días de la fecha de publicación de la presente, a cuyo efecto deberán observarse las prescripciones de la citada Resolución General AFIP N° 3640.



Que desde la perspectiva normativa suministrada hasta aquí puedo tener por determinado las causales que justificaron la decisión de exclusión de pleno derecho y que la actora pudo conocer de conformidad al régimen vigente, aún antes de la publicación del listado en el Boletín Oficial.

VIII. Que, por otra parte, continuando con el análisis, y dado que la demandada reconoció que estableció erróneamente que la actora pertenecía a la categoría “H – Locación de servicios” siendo que era la “H – Venta de bienes muebles”, corresponde verificar si la accionante superó el ingreso bruto anual de su categoría. Recordemos que la suma detectada era \$ 913.242 y que en el Dictamen 1122/18 se comparó con el límite de \$ 896.043,90 para la categoría “H” lo cual da cuenta que el organismo utilizó los valores actualizados para el período 1/01/2018 al 31/12/2018, según surge del sitio web oficial <https://www.afip.gob.ar/monotributo/categorias.asp>.

Que, así las cosas, teniendo en cuenta que, de acuerdo a lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 8 —según la redacción dada por el artículo 2, apartado 2, de la Ley 27.346—, el monto máximo para permanecer en el régimen simplificado era de \$ 1.050.000 en la medida en que los ingresos provengan de la venta de bienes muebles, y ese era el origen de los ingresos de la actora, cabe concluir que la contribuyente Karina Laura Frank no había superado tal límite en el lapso fiscalizado y según el tope establecido en la ley aplicable, en tanto la suma detectada fue \$ 913.242.

Ahora bien, ese era solo uno de los requisitos para permanecer en el régimen del Monotributo. En el período en cuestión, el texto del artículo 8 de la Ley 24.977 era el establecido por el artículo 2, apartado 2, de la Ley 27.346 que, en lo que aquí interesa, exigía otro requisito en el caso en que un contribuyente de categoría H y que se dedique a la venta de bienes muebles superara el ingreso bruto máximo, es decir, para pasar a las categorías I, J o K: una cantidad mínima de empleados. Esta exigencia fue suprimida, como ya dije, por la ley 27.430, que no es aplicable —por el elemento temporal—a estos autos.

En definitiva, y como fuera puesto de relieve, en su fiscalización la AFIP detectó que la actora, a pesar de su categoría y monto de facturación, no tenía empleados declarados en el período abril – mayo de 2018. Sobre este tópico la actora nada ha dicho ni en su demanda ni en su memorial de agravios razón por la cual, aunque se entienda que no incumplió el límite de ingreso bruto anual y que resultaba jurídicamente viable que la AFIP la reencuadre en una categoría superior, queda claro que la contribuyente no cumplía con el





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL

SALA III

506/2019 FRANK, KARINA LAURA c/ EN - AFIP s/DIRECCION GENERAL
IMPOSITIVA [CMP]

otro requisito exigido por el artículo 8 de la Ley 24.977, esto es, tener una cantidad mínima de empleados registrados para las categorías superiores a la “H”.

Siendo ello así, resulta claro que la contribuyente no cumplió con las exigencias normativas para permanecer en el Régimen Simplificado de la Ley 24.977.

IX. Que, a la luz de las consideraciones expuestas, cabe concluir que la demanda no puede prosperar, en tanto de acuerdo a la situación fáctica acreditada, la normativa aplicable al caso y los argumentos esgrimidos por las partes, la exclusión de pleno derecho del régimen de monotributo decidida por la AFIP – DGI en relación a la contribuyente Karina Laura Frank fue ajustada a derecho. Ello así y no obstante a que si bien se arriba a la misma conclusión efectuada por el Sr. Juez de grado en punto al rechazo de la demanda, lo es por fundamentos absolutamente distintos.

En este punto, debo hacer notar que la sentencia apelada se aprecia como arbitraria según las pautas de la Corte Suprema de Justicia en la materia. En efecto, uno de los argumentos de la sentencia fue la invocación de la presunción de legitimidad de los actos administrativos que, tal como fue esgrimido y sin vincularlo acertadamente al caso concreto de autos, derivó en una sentencia que “se sustenta en afirmaciones meramente dogmáticas, que le dan al fallo un fundamento solo aparente y que lo descalifican como acto jurisdiccional” (CSJN, in re, “*Vidal Marcelo*”, sentencia del 29/03/2016, Fallos: 339:372).

Análoga consideración merece la omisión del Magistrado de tratar el planteo de la actora referido a la posibilidad de reencuadre en una categoría superior del monotributo previsto en el art. 8 de la Ley 24.977, lo que implicó omitir “el examen y tratamiento de cuestiones conducentes para la adecuada solución de la causa” (CSJN, in re, “*Lusarreta*”, expte. CSJ 1200/2015, sentencia del 19/02/2019).

Por último, también resulta objetable que el magistrado ignorara la prueba incorporada al expediente y rechazara la demanda por la no producción de una pericia contable que, como se demostró, no resultaba “medular” para la solución del caso, en atención a que los hechos esenciales no estaban controvertidos (conf. Doctrina del Alto Tribunal, in re “*Quetglas*”, sentencia del 24/11/2015).

Por lo expuesto corresponde mantener - bien que por otros fundamentos- el rechazo de la demanda.



X. Que con relación a las costas, considero que el marco jurídico vinculado a los aspectos fácticos ventilados en esta causa revisten suficiente complejidad como para apartarse del principio general consagrado en el artículo 68 del CPCCN. En mérito a ello, considero apropiado que las costas se impongan por su orden en ambas instancias (art. 68, segundo párrafo, y arg. art. 279, del CPCCN).

Por las razones expuestas, voto por: (i) rechazar el recurso de apelación de la actora; (ii) confirmar —por otros fundamentos— la sentencia en cuanto rechazó la demanda; (iii) imponer las costas por su orden en ambas instancias .

El Dr. CARLOS MANUEL GRECCO adhiere al voto precedente.

En atención al resultado que informa el acuerdo que antecede, se **RESUELVE**: (i) rechazar el recurso de apelación de la actora; (ii) confirmar —por otros fundamentos— la sentencia en cuanto rechazó la demanda; (iii) imponer las costas por su orden en ambas instancias (art. 68, segundo párrafo, y art. 279, del CPCCN).

A los fines del art. 109 del Reglamento para la Justicia Nacional, se deja constancia que suscriben la presente dos vocales por hallarse vacante el tercer cargo.

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

SERGIO G. FERNÁNDEZ

CARLOS MANUEL GRECCO

