



Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL - SALA I
**Causa n° 51.371/2016 “López Delzar, Néstor Raúl c/ Dirección General
Impositiva s/ recurso directo de organismo externo”**

///nos Aires, de de 2017.-RR

Y VISTOS; CONSIDERANDO:

I. Que la Sala C del Tribunal Fiscal dictó el pronunciamiento de fs. 197/199 por el que revocó —con costas— las resoluciones emitidas el 21 de agosto de 2008 por la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Paraná de la AFIP-DGI, en las cuales se determinaron de oficio las obligaciones del contribuyente en los impuestos a las ganancias (período fiscal 2005) e IVA (período fiscal diciembre de 2005), aplicó sendas sanciones de multa equivalentes al 70% de los tributos omitidos (artículo 45 de la ley 11.683) y liquidó los intereses resarcitorios y multas. Impuso las costas al Fisco Nacional vencido.

II. Que para decidir de ese modo, el Tribunal Fiscal señaló que:

a) El 21 de diciembre de 2005 el contribuyente percibió, por su actuación como abogado, honorarios judiciales por sumas que superaron el máximo legal previsto para permanecer en el Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes. Fue por ello que solicitó su alta en los impuestos a las ganancias e IVA a partir del 1° de enero de 2006.

b) El Fisco Nacional entendió que la exclusión del régimen simplificado debió operar al momento en que el contribuyente superó el tope legal y, en razón de ello, consideró que: i) los ingresos percibidos entre el 1° de enero de 2005 y el 20 de diciembre de 2005 no resultaban alcanzados por los impuestos a las ganancias e IVA; y ii) se encontraban gravados por esos tributos aquellos ingresos obtenidos desde el día en que el contribuyente debió considerarse excluido del monotributo y hasta el cierre del ejercicio fiscal (31 de diciembre de 2005).



c) La cuestión a resolver consiste en establecer el momento exacto a partir del cual el actor debió a comenzar a tributar los impuestos a las ganancias e IVA al resultar excluido del régimen simplificado, en razón de verificarse la causal prevista en el artículo 21, inciso a), del anexo de la ley 25.865.

d) El hecho imponible del monotributo es mensual y surge de la propia ley que los periodos a los que alude deben siempre computarse por mes completo. En consecuencia, es razonable que la causal de exclusión opere a partir del mes siguiente a aquél en que la causal operó y no desde el instante en que el contribuyente superó el monto de ingresos.

Si bien la ley 25.865 disponía que el acaecimiento de las causales producía la exclusión automática sin necesidad de intervención alguna por parte del organismo fiscal, no previó el momento preciso en que debía considerarse esa exclusión.

e) Al dictar las resoluciones apeladas el Fisco Nacional no ofreció fundamentos para sostener que la exclusión del monotributo operaba en el mismo instante en que los ingresos del contribuyente superaron el monto previsto en la ley. Por ende, el accionar del actor de inscribirse en los tributos exigidos a partir del mes de enero de 2006 fue correcto.

III. Que contra lo así decidido el Fisco Nacional interpuso recurso de apelación a fs. 204.

En la expresión de agravios de fs. 205/208 —replicada a fs. 217/219—, el organismo fiscal cita jurisprudencia que avala su postura y sostiene las siguientes críticas:

a) La exclusión del contribuyente del régimen simplificado debió producirse en el momento de la percepción de los honorarios judiciales que superaron el importe límite establecido por la ley 25.865 para la última categoría.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL - SALA I
**Causa n° 51.371/2016 “López Delzar, Néstor Raúl c/ Dirección General
Impositiva s/ recurso directo de organismo externo”**

b) Los artículos 21 y 22 del anexo de esa ley es clara al disponer que los contribuyentes quedan excluidos de pleno derecho desde el momento en que se produzca cualquiera de las causales previstas por la ley a esos efectos y que, a su vez, deben dar cumplimiento a sus obligaciones impositivas por los respectivos regímenes generales. En consecuencia, cabe interpretar que la exclusión es inmediata y que opera a partir de la operación que provocó la salida del régimen especial y no a partir del mes siguiente como lo interpretó el Tribunal Fiscal.

c) En el caso, la causal de exclusión quedó configurada el 21 de diciembre de 2005, día en que el actor percibió los honorarios que le fueron regulados judicialmente por la suma de \$175.989,51. Verificado ese extremo, el contribuyente debió asumir de inmediato la calidad de responsable inscripto y tributar las obligaciones tributarias correspondientes a los impuestos a las ganancias e IVA.

d) Si un hecho, por su relevancia económica, fue elegido por el legislador para dejar fuera del régimen simplificado a un contribuyente, resulta ilógico y contradictorio sostener que ese mismo hecho se encuentre excluido de la tributación general en razón de que el sujeto que realiza el hecho imponible se encuentre “formalmente” inscripto en el régimen especial.

IV. Que reseñada la cuestión corresponde a este tribunal determinar el momento a partir del cual debe considerarse excluido al contribuyente del régimen simplificado; esto es, desde el momento en que acaeció la causal exclusión —como lo pretende el Fisco Nacional— o desde el primer día del mes calendario siguiente —como lo sostuvo la actora y como lo compartió el Tribunal Fiscal en su decisión—.

Sobre el punto, resultan aplicables las disposiciones contenidas en la ley 25.865, vigente en los períodos fiscales involucrados.



Al respecto, cabe retener que el artículo 2º del anexo de la referida ley dispone —en lo que aquí interesa— que serán considerados pequeños contribuyentes quienes realicen locaciones y/o prestaciones de servicios, cuando el monto de sus ingresos brutos anuales no supere el límite de \$72.000 establecido en el inciso a) de esa norma y no se verifique alguna de las otras causales previstas en su letra.

Por su parte, en el artículo 21 se prevén las causales de exclusión del Régimen Simplificado entre las cuales se informa que quedaran excluidos **de pleno derecho** los contribuyentes que obtengan ingresos brutos anuales que superen los límites establecidos para la última categoría.

Finalmente, el artículo 22 establece que **el acaecimiento de cualquiera de las causales producirá**, sin necesidad de intervención alguna por parte de la AFIP, **la exclusión automática del régimen simplificado desde el momento en que tal hecho ocurra**, por lo que los contribuyentes deberán dar cumplimiento a sus obligaciones impositivas según los respectivos regímenes generales —IVA, Ganancias y Autónomos— y comunicar en forma inmediata dicha circunstancia al organismo fiscal (énfasis agregado).

V. Que la lectura de las normas referidas en el punto precedente no ofrece mayores dificultades interpretativas. En efecto, resultan claros los requisitos exigidos a fin de determinar la calidad de pequeño contribuyente, así como las causales que determinan su exclusión del régimen simplificado.

Tampoco genera dudas el texto dado al artículo 22 de la ley, del cual se desprende que la exclusión de los contribuyentes opera desde el mismo instante en que se produce alguna de las causales previstas en el artículo 21. En efecto, la preposición “desde” contenida en aquella disposición normativa no puede significar sino el punto de partida y/o el origen —en el tiempo— en que procede la exclusión automática del régimen simplificado.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL - SALA I
**Causa n° 51.371/2016 “López Delzar, Néstor Raúl c/ Dirección General
Impositiva s/ recurso directo de organismo externo”**

Bajo esas premisas, y de acuerdo con las constancias de autos, el contribuyente se encontraba obligado a cumplimentar sus obligaciones fiscales de conformidad con el régimen general a partir del 21 de diciembre de 2005, fecha en que el actor percibió los honorarios regulados judicialmente por la suma de \$175.989,51, y no desde el primer día del mes calendario siguiente a ese acontecimiento —1° de enero de 2006— como interpretó el Tribunal Fiscal.

Al respecto, cabe recordar lo resuelto por esta sala en la causa n° 17201/2012 “*Modenutti, Carlos Aníbal (TF 27958-I) c/ DGI*”, pronunciamiento del 30 de abril de 2011, oportunidad en la que sostuvo que una solución contraria a la aquí propuesta “(...) implicaría que un hecho económico de trascendencia como el comprobado en autos —revelador de una capacidad contributiva que el legislador previó como objeto del IVA y del impuesto a las ganancias— se encuentre eximido de tributar por encontrarse el sujeto en cabeza de quien se verifica el hecho imponible ‘formalmente’ inscripto en el Régimen Simplificado”.

En otras palabras, sostener el criterio de la decisión apelada significaría concluir que los honorarios percibidos por el actor el 21 de diciembre de 2005 no se encuentran alcanzados por ningún impuesto, en tanto “(...) no cumpliría con los requisitos exigidos para ser considerado pequeño contribuyente y (...) se encontraría temporalmente dispensado de tributar de acuerdo al régimen general” (conf. causa citada).

En suma, cabe concluir que asiste razón al Fisco Nacional en sus agravios.

Por todo ello, este tribunal **RESUELVE**: i) hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por la demandada y, en su consecuencia, revocar el pronunciamiento apelado en cuanto fue materia de agravios. Con costas (artículo 68, primer párrafo, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

El Dr. Carlos Manuel Grecco integra la sala en los términos de la acordada 16/2011 de esta cámara.



Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase.

