



//tevideo, 4 de noviembre de 2010.

No. 888

VISTOS:

Para sentencia definitiva, estos autos caratulados: "ONSALMA S.A. con BANCO DE PREVISIÓN SOCIAL. Acción de nulidad" (Ficha No. 9/06).

RESULTANDO:

I) Que. con fecha 1º de febrero de 2006 compareció la parte actora promoviendo la nulidad de la Resolución del Directorio del Banco de Previsión Social No. 34-46/05 de 18/10/05 que confirmó las Resoluciones de la Asesoría Tributaria y Recaudación Nos. 1014573/05 a 101 4731/05 de fecha 23/2/2005.

Dichas resoluciones constituyen actos de determinación de obligaciones de conformidad con la actuación inspectiva cumplida por funcionarios del Organismo, en la cual -según lo expresado por ellos- se pudo constatar la existencia de diversas irregularidades; citando a modo de ejemplo el haber abonado a sus dependientes salarios superiores a los declarados al BPS, realizando aportes por cantidades inferiores a las debidas por ocultación de personal, contratos celebrados con empresas unipersonales que al ser observados no se regularizaron, imputándosele la existencia de relación de dependencia con supuestas empresas unipersonales sin la celebración de contrato escrito.

Afirma que de las actuaciones inspectivas el BPS releva que dicha modalidad la habría iniciado en el año 1997, fecha en la cual comienza a arrendar servicios de chofer a empresas unipersonales, cuyos titulares antes habían sido dependientes.

Agrega que en el caso de que entendiere el Organismo exista algún tipo de adeudo de tributos de seguridad social, el criterio utilizado por el Organismo resultó antijurídico e ilícito por contravenir expresamente la RD 15-20/96 que limita el período posible de reclamo al lapso transcurrido entre febrero del año 2000 a febrero del año 2001.

Aclara que la RD 15-20/96 establece que las actuaciones inspectivas del Sector Fiscalización de ATYR deben dirigirse en forma prioritaria a la determinación de obligaciones que fueran exigibles dentro de los doce meses anteriores a la fecha de notificación del Acta de Inicio de la Inspección.

Disponiendo el art. 3º que para extender el plazo y para ampliar el período se requiere resolución fundada de la Gerencia de ATYR dictada dentro del plazo de 120 días contados desde la notificación del Acta de inicio de Inspección.

Afirma que las resoluciones impugnadas vulneran en forma clara, dicha normativa en tanto se pretende por la demandada una liquidación de tributos que se inicia en el año 1998 y que va hasta el 2001.

Menciona innumerables casos de jurisprudencia y, en definitiva, sostiene que todos los argumentos invocados por las referidas sentencias constituyen elementos de hecho y de derecho que el Organismo desconoció.

En suma: pide que el Tribunal se sirva anular las resoluciones impugnadas, declarando la inexistencia del adeudo tributario y, en subsidio, se tenga en cuenta la liquidación y cálculo efectuado por la parte actora.



No.888

II) A fs. 53 comparece Adriana Delisante en representación del Banco de Previsión Social, expresando que las resoluciones impugnadas se ajustan estrictamente a Derecho.

Aclara que las actuaciones se iniciaron a instancia de la denuncia de dos trabajadoras, realizando el Organismo una profusa investigación y recabada la prueba, el Directorio del Banco de Previsión Social dictó la RD No. 2-17/04 que resolvió: 1) Declarar que los choferes contratados por la empresa 'ONSALMA S.A', revisten el carácter de subordinados. 2) Declarar de índole laboral la relación entre 'ONSALMA SA' y los Sres. Alejandro Posada, Verónica Coria y Jorge Cano. 3) Declarar para el caso de existencia de contratos registrados ante el Organismo, las contribuciones especiales de seguridad social se generarán a partir del día siguiente de notificación de la presente.

Manifiesta que la mencionada resolución fue notificada a la empresa, sin que la actora haya interpuesto los recursos correspondientes, por lo que devino firme.

Claramente la actora pretende por esta vía y en forma extemporánea, enmendar su omisión al no haber comparecido en tiempo y forma a interponer los recursos administrativos; por lo que en esta etapa sólo corresponde el análisis de la liquidación de adeudos, operación meramente numérica de acuerdo a la materia gravada que quedó determinada por la anterior resolución que devino firme.

Asegura que tampoco le asiste razón a la actora al plantear su disconformidad con el alcance temporal de las actuaciones inspectivas y por el período avaluado; no asistiéndole razón ya que las actuaciones se iniciaron a instancia de la denuncia de un trabajador.

Agrega que tampoco le asiste razón en cuanto plantea su disconformidad con el monto liquidado y contenido en los actos de determinación ya que los peritos actuantes debieron deducir el salario nominal por medio de la 'nominalización', reiterando sobre el punto su posición firme y sostenida.

En definitiva, sostiene que no le asiste razón al actor en cuanto a la pretendida nulidad de los actos en proceso, pues se ajustan perfectamente a la realidad constatada, y fehacientemente probada por las actuaciones inspectivas, por lo que la demanda deberá ser desestimada en todos sus términos, manteniendo los actos de determinación de adeudos en su totalidad.

III) Se abrió a prueba a fs. 62, certificándose la producida por ambas partes a fs. 385.

IV) Alegaron por su orden, la actora a fs. 393/397 y la demandada a fs. 400/408 vto.

V) Se dio vista al Sr. Procurador del Estado en lo Contencioso Administrativo (dictamen No. 992/09 de fs. 411/412 vto.), y se llamó para sentencia, girando los autos a estudio de los Sres. Ministros, quienes la acordaron y dictaron en legal y oportuna forma.

CONSIDERANDO:

I) Consta en autos que ha existido correcto agotamiento de la vía administrativa y que la presente acción anulatoria fue deducida dentro de los plazos legales, por lo que procede entonces, ingresar al examen del aspecto sustancial que se ha planteado.

II) Tal como se extrae de los Resultandos previamente enumerados, se demanda la anulación de la Resolución Nro. 34-56/2005,



No.888

dictada por el Directorio del Banco de Previsión Social con fecha 18 de octubre de 2005, confirmatoria de las Resoluciones Nros. 1014573/05 a 1014731/05 del 23 de febrero de 2005 (avalúo Nro. 4002432 del 30 de setiembre de 2004), por la cual la Administración fija obligaciones tributarias a cargo de la accionante, basándose en una actuación inspectiva y en un proceso administrativo, que -a criterio de la actora-, fue poco claro (ver: escritos recursivos de fs. 3218 y ssgts. de los antecedentes administrativos agregados, pieza 6).

III) También emergen de aquellas resultancias referidas las respectivas alegaciones de las partes, a las que corresponde remitirse, "brevitatis causae".

IV) De acuerdo a lo determinado por la Resolución del Directorio del Organismo Nro. 2-17/04 de fecha 28/I/04, se resolvió: ① Declarar que los choferes contratados por la empresa "ONSALMA S.A.", registro Nro. 1.874.363, revisten el carácter de subordinados; ② Declarar de índole laboral la relación entre "ONSALMA S.A." y los Sres. Alejandro Posada, Verónica Coria y Jorge Cano; ③ Declarar que para el caso de existencia de contratos registrados ante el organismo, las contribuciones especiales de seguridad social se generarán a partir del día siguiente de notificación de la presente; ello sin perjuicio de lo dispuesto por la R.D. No. 6-1/2002 de 6/3/02, en que la registración se haya verificado vencido el plazo previsto por el art. 47 del Decreto No. 113/96.

Dicha resolución fue notificada a la actora el 30/3/04 (véanse Antecedentes Administrativos a fs.- 2911), sin que la misma fuese objeto de impugnación. Por tanto, al no recurrirse la resolución citada, la misma adquirió firmeza, resultando entonces inadmisibile plantear ahora

agravios contra ella.- Sobre el punto, y por sentencia Nro. 597/2007, este Tribunal expresó *“que el acto administrativo impugnado es ilesivo.- En efecto, emerge de los términos de la petición y de la demanda anulatoria, que la resolución que eventualmente pudiere causar agravios a la parte actora, no es la que se pretende anular ahora sino que, en estricto rigor formal y sustancial, la resolución que pudiere haber provocado perjuicios a la accionante, lo fue la decisión del Departamento de Concursos, por la cual se determinó que la impugnante no ingresara a la nómina de los concursantes, que adquirieron derecho a la efectividad; a juicio de la Corporación, ésta debió ser la resolución impugnada y no la que...”*.

“Se asiste pues, a una hipótesis de ilesividad del acto impugnado, tal como lo sustentara en múltiples pronunciamientos jurisdiccionales, este Tribunal” (Cfs. Sents. Nros. 592 y 1044/92, 363/93, 232/97, 272/99).

De lo que viene de explicitarse, se encuentra de rechazo que en esta instancia de determinación de obligaciones, se pretenda ingresar en el análisis de un tema que devino firme, por inacción de la actora.- Solamente entonces podrá ser objeto de esta acción anulatoria el “contenido del procedimiento de determinación de adeudos, cálculo numérico sobre la base imponible que surge de las actuaciones administrativas”, siendo imposible aceptar la pretensión de la actora de reabrir la consideración de la cuestión referida a la relación de dependencia cuando el acto administrativo devino firme.

Por lo tanto, la prueba producida en esta instancia jurisdiccional como manera de desvirtuar las afirmaciones de la



No.888

demandada, carecen de todo valor, pues se relaciona con un tema ya resuelto.

Ⓟ Respecto al período que abarcó el cálculo de adeudos, se reitera asimismo el criterio expresado reiteradamente por el Tribunal, en cuanto a que la RD 15-20/96 “es una ordenanza interna dirigida a facilitar la aplicación de la Ley (inc. 2º del art. 3º del Código Tributario) que, como tal, obliga a los funcionarios del Organismo recaudador, aunque no es hábil para crear obligaciones a los contribuyentes e interesados en general” (Cf. Valdés, Valdés y Sayagués: Código Tributario Comentado y Concordado, 4ª. edic., pág. 135).- No pudiéndose desconocer que dicho acto-regla se basa a su vez en el D. Nro. 104/996 que reglamentó lo dispuesto por el art. 86 de la Ley 16.713 y limitó el objeto de las inspecciones al período de doce meses inmediato anterior a la fecha de notificación del acto inicio de las actuaciones.

Entonces: si tenemos presente la fecha del Acta de inicio de las actuaciones inspectivas (7/2/01, Antecds. Admtvs., pieza 1, fs. 1), las actuaciones no podrían haberse extendido más allá del 1/2/00, de conformidad con lo dispuesto por el art. 1º de la RD 15-20/96, que es la que impone un límite impasible, ya que el BPS no dictó resolución ampliatoria del plazo de fiscalización determinado por el art. 3º.

No resultando de recibo -como ya lo manifestase el Cuerpo-, la pretendida eximente señalada por la Administración, fundada en el num. 10 de la Resolución del Directorio Nro. 24-55/96, pretendiendo que la limitación del plazo establecida por el art. 1º de la RD 15-20/96 no rige porque las actuaciones fiscalizadoras fueron consecuencia de

denuncias presentadas por dependientes de la actora al amparo de lo dispuesto en el art. 10 de la Ley 16.244 (cf. sent. Nro. 608/2006).

(VI) Corresponde, asimismo que el Tribunal, reiterando también numerosísimos pronunciamientos anteriores, exprese la improcedencia de nominalizar las supuestas retribuciones salariales abonadas; habiendo señalado la actora que el BPS -al practicar los cálculos en el procedimiento de avalúo-, consideró a los montos de las partidas de supuesta naturaleza salarial como líquidos y los nominaliza a efectos de determinar el monto imponible para la aportación. Al respecto, no existe norma alguna que autorice a presumir que en casos como el de autos, el empleador haya efectuado retención alguna.

Y, como se expresase en sentencia Nro. 608/06, “*la materia de que se trata es de exclusiva reserva legal (art. 85, inc. 4º, de la Constitución), temperamento que ratifica el art. 2 del Código Tributario al disponer que sólo la ley puede crear tributos, modificarlos o suprimirlos. Con el criterio del BPS se estaría modificando la base de cálculo del tributo (CESS), sin texto habilitante (art. 153 de la Ley 16.713)*”.

Ello, conforme a lo dispuesto por este Tribunal en sentencias Nros. 606/06, 400/09, 469/09, 524/09, 630/09, entre innúmeros pronunciamientos del Cuerpo.

La utilización de este criterio -para la fracción válida de determinación-, conduce a pronunciarse por la anulación total de la determinación tributaria, dada la imposibilidad de escindir este aspecto de la determinación en su globalidad; ello, sin perjuicio del poder de la Administración de recomponer su accionar conforme a Derecho.



No.888

Por los expuestos fundamentos, con la Procuraduría del Estado en lo Contencioso Administrativo y de conformidad con lo preceptuado en los arts. 309 y 310 de la Constitución de la República, el Tribunal

FALLA:

Haciendo lugar a la demanda, y, en tal mérito, anúlase el acto administrativo impugnado.

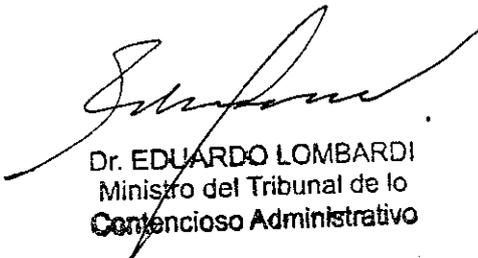
Sin especial condenación procesal.

A los efectos fiscales, fíjense los honorarios del abogado de la parte actora en la suma de \$U 23.000 (pesos uruguayos veintitrés mil).

Oportunamente, devuélvase los antecedentes administrativos agregados; y archívese.

Dr. Monserrat
(redactor)


Dra. MARIELA SASSON BALLETO
Presidente del Tribunal de lo
Contencioso Administrativo


Dr. EDUARDO LOMBARDI
Ministro del Tribunal de lo
Contencioso Administrativo


Dr. DARDO PREZA RESTUCCIA
Ministro del Tribunal de lo
Contencioso Administrativo