Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2021-97062396-APN-TFN#MEC

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 12 de Octubre de 2021

Referencia: SENTENCIA | Frassia, Ignacio Javier / 49.695-I

En Buenos Aires, se reúnen los miembros de la Sala “A”, la Dra. Laura A. Guzmán (Vocal Titular de la Segunda Nominación) y el Dr. Pablo A. Porporatto (Vocal Subrogante de la Tercera Nominación), a fin de resolver el expediente N° 49.695-I, caratulado “Frassia, Ignacio Javier”:

La Dra. Guzmán dijo:

I.- Que a fs. 4/10 vta. se interpone recurso de apelación contra la resolución Nº 108/2016 (DV MRR2), de fecha 27 de octubre de 2016, emitida por la Dirección Regional Microcentro, mediante la cual se determina de oficio la responsabilidad solidaria del Sr. Ignacio Javier FRASSIA, en su carácter de presidente de la firma COMCELL S.A., respecto del Impuesto al Valor Agregado, por el periodo fiscal 06/2012, con más sus intereses resarcitorios.

Señala que la firma COMCELL S.A solicitó un plan de facilidades de pago por un importe de $308.382,10 correspondiente al monto a ingresar, mas los intereses, que surgía de la DDJJ del Impuesto al Valor Agregado correspondiente al periodo fiscal 06/2012. Remarca que dicho plan caduco luego de cancelarse dos cuotas de un total de seis, arrojando una deuda de $149.256,94.

Frente a ello, sostiene que mediante la orden de intervención 1.461.275 el organismo recaudador inspeccionó a la firma COMCELL S.A con el fin de efectivizar su responsabilidad solidaria por el periodo fiscal que aquí se discute. Intervención, que – según su criterio - fue llevada adelante sin su participación, que concluyó con el acto ahora en crisis.

Dice que la resolución recurrida le causa agravio pues – según entiende – se basó en argumentos meramente formales los que no permiten concluir en la responsabilidad que se le endilga. La responsabilidad de los directores de las sociedades en materia tributaria, agrega, es de carácter subjetiva y no objetiva como lo estableció el Fisco Nacional.

Bajo esa tesis, argumenta que el solo el hecho de ser presidente de la sociedad y de haber efectuado aperturas de cuentas bancarias, no alcanza para atribuirle la responsabilidad como se

pretende. Frente a ello, afirma que el verdadero dueño de la empresa era el Sr. Giovanni Sebastiano Corrado Pietro María Lang, quien no solo se encargaba de la parte administrativa, sino también, era el encargado de cumplir con las obligaciones tributarias de la mentada firma. Para acreditar sus dichos, evoca la existencia de un poder general amplio de administración y disposición otorgado a favor del Sr. Lang.

Refuta los argumentos esgrimidos por el Fisco Nacional toda vez que entiende que el cambio de domicilio fiscal efectuado el día 28 de abril de 2011 no puede ser encuadrado como un acto de administración y disposición equiparable al cumplimiento de las obligaciones tributarias de la firma COMCELL S.A. toda vez que se trata de un mero trámite administrativo. Con respecto a la adhesión al plan de pagos F.562893, también firmado por el recurrente, explica que se trató de la subsanación de una omisión efectuada por el Sr. Lang.

Finalmente, alega que la mera constatación objetiva del incumplimiento de la obligación tributaria por parte de la sociedad, no lleva por si a la configuración de la responsabilidad de los miembros de los órganos de administración por el pago del tributo y tal responsabilidad, -entiende – deriva del eventual incumplimiento de los deberes tributarios a su cargo.

Es por las razones que invoca que peticiona que se revoque el acto venido en recurso, cita doctrina y jurisprudencia que abonan sus dichos y hace reserva del caso federal.

II.- Que a fs. 48/58 contesta el recurso la representación fiscal, que por las razones de hecho y derecho que expone, solicitan la confirmación del acto apelado. Acompaña como prueba las actuaciones administrativas de la causa y hace reserva del caso federal.

III.- Que a fs. 67 se elevan los autos a conocimiento de la Sala A.

Finalmente se pasan los autos a dictar sentencia.

IV.- Que conforme surge de las actuaciones administrativas acompañadas, el organismo fiscal inició juicio de ejecución fiscal de la obligación tributaria autodeclarada por la firma COMCELL S.A. correspondiente al período fiscal 6/12(vid. intimación de fs. 3 y sentencia de fs. 13 del cuerpo 1 de las actuaciones administrativas), que fuera incluida en un plan de pagos F 562893 que caducó por falta de pago de las cuotas 4 a 6, habiendo trabado medidas cautelares tales como embargo general de fondos y valores, inhibición general al Registro de la Propiedad Automotor y de Bienes, pero sin obtener aún resultados positivos en el objetivo de percibir la deuda.

En atención a la información obrante en las bases de datos del organismo, se pudo constatar que el Sr. Ignacio Javier Frassia, sería el responsable solidario de la firma, en su carácter de presidente, administrador y apoderado de las cuentas bancarias de la sociedad. Asimismo, se tuvo en cuenta que fue el responsable de la presentación del plan de facilidades de pago mencionado.

Cabe señalar que –como se dijo- ante la caducidad de dicho plan, se inició el correspondiente procedimiento determinativo de responsabilidad solidaria resolución de fecha 21 de julio de 2016, confiriéndose vista al recurrente, procedimiento que culminó con la resolución ahora en recurso.

V.- Que, en ese marco, corresponde analizar los diversos agravios expuestos por el recurrente, que

nos dirige a analizar la procedencia de la responsabilidad solidaria determinada al recurrente, quien alega en su defensa que aquella no le corresponde, toda vez que, si bien formaba parte de la sociedad como Presidente, en los hechos, quien llevaba adelante la administración y tenia a su cargo la obligación del pago de los tributos de la firma COMCELL S.A, era el Sr. Giovanni Sebastiano Corrado Pietro María Lang con D.N.I. 93.729.290 - conforme surge del poder general que luce a fs. 128 de los antecedentes administrativos –, por lo que – según entiende- el ente recaudador no debió endilgarle la responsabilidad solidaria frente a los incumplimientos de las obligaciones fiscales de aquella firma.

En primer término, entiendo que a fin de resolver la procedencia de la atribución de responsabilidad solidaria corresponde esclarecer su naturaleza jurídica, para extraer los presupuestos a los que la ley subordina el nacimiento de aquella responsabilidad.

Nos enseña D'Amati que "la doctrina tradicional había en diversas ocasiones precisado que "además de al sujeto pasivo del impuesto, la ley tributaria muchas veces declara obligado al pago del tributo o, también, al cumplimiento de otros deberes fiscales, a una persona diversa que puede denominarse responsable del impuesto" (D'Amati, Nicola, "Derecho Tributario, Teoría y Crítica", Editorial de Derecho Financiero, Editoriales de derecho reunidas, Madrid, 1985, pág. 363 y sgtes. y sus citas).

El ordenamiento jurídico tiene particular interés en regular –dentro de los sujetos pasivos- una figura con clara función de tutela del crédito fiscal, justificación de la existencia de la solidaridad en materia tributaria. En efecto, como señalan los Dres. Buitrago y Gamberg "la norma tributaria para tutelar el interés fiscal en la recaudación segura y rápida de los tributos, involucra con vínculos solidarios en la obligación, a sujetos a los cuales, con seguridad, no es referible la capacidad contributiva evidenciada por el presupuesto de hecho. En estos casos, la ampliación de los sujetos implicados la realiza la norma tributaria, aplicándola a sujetos pasivos de los efectos ulteriores de un presupuesto de hecho diverso en el cual, a aquellos efectos propios del hecho imponible, se agregan otros elementos" (Vid. Ley 11.683 de Procedimiento Tributario Comentada, Editorial La Ley, Buenos Aires, 2019, pág. 49 y sgtes.).

Es así que el legislador traza un mecanismo por el cual el impuesto es, por ley puesto a cargo de una determinada persona, que coincide con el partícipe directo de la situación base del impuesto y por otra norma, distinta, se establece la obligación de otro sujeto, a la vez y junto al primer obligado. En esa dirección, explica Jarach, sólo el sujeto pasivo principal (el deudor por título propio o contribuyente) puede ser determinado sin necesidad de alguna norma expresa por parte de la ley, porque se deduce de la naturaleza del hecho imponible. Todos los demás sujetos pasivos, agrega, se distinguen de aquél porque, aunque tengan alguna relación con la hipótesis de incidencia de la obligación tributaria, esta relación no es tan estrecha como para significar que para ellos existe la causa jurídica del tributo. De ello, extrae la importante consecuencia de que sólo el criterio de atribución del hecho imponible al contribuyente es necesariamente un criterio económico, para los otros obligados el criterio de atribución debe resultar explícitamente de la ley y puede ser de cualquier naturaleza (El hecho imponible, pág. 177/9).

Dicho mecanismo fue receptado por nuestra legislación tributaria, pues de acuerdo con lo que disponía el artículo 6 de la ley 11.683 (t.o. en 1998 y sus modificaciones, texto vigente a la sazón) "están obligados a pagar el tributo, con los recursos que administran, perciben o que disponen, como

responsables del cumplimiento de la deuda tributaria de sus representados, mandantes, acreedores, titulares de los bienes administrados o en liquidación, etc., en la forma y oportunidad que rijan para aquellos o que especialmente se fijen para tales responsables bajo pena de las sanciones de esta ley...entre otros “los directores, gerentes y demás representantes de las personas jurídicas, sociedades, asociaciones, entidades, empresas y patrimonio a que se refiere el artículo 5º, en sus incisos b) y c)”. Por su parte, el artículo 8 disponía –en lo que aquí interesa- que “Responden con sus bienes propios y solidariamente con los deudores del tributo y, si los hubiere, con otros responsables del mismo gravamen, sin perjuicio de las sanciones correspondientes a las infracciones cometidas: a) todos los responsables enumerados en los primeros cinco incisos del artículo 6º cuando, por incumplimiento de sus deberes tributarios, no abonaran oportunamente el debido tributo, si los deudores no cumplen la intimación administrativa de pago para regularizar su situación fiscal dentro del plazo fijado por el segundo párrafo del artículo 17. No existirá, sin embargo, esta responsabilidad personal y solidaria con respecto a quienes demuestren debidamente a la Administración Federal de Ingresos Públicos que sus representados, mandantes, etc. , los han colocado en la imposibilidad de cumplir correcta y oportunamente con sus deberes fiscales…”

Como concurriera a sostener tiempo atrás, en el régimen de solidaridad previsto en nuestra legislación se destacan dos figuras, no de diversa estructura, sino que son colocadas en grado diverso: una, obligación principal y la otra, garantía de aquélla y dependiente por tanto de ella. “En consecuencia no se trata de la existencia de una obligación única a cargo de diversos deudores cuya cumplimiento pueda el acreedor exigir indistintamente a cualquiera de ellos, sino la de una obligación principal o primaria y otra u otras, accesorias o subsidiarias, de tal modo que el acreedor, es decir el Fisco Nacional, puede hacer valer sus derechos siguiendo un orden preestablecido. Así, la obligación de garantía resulta solidaria toda vez que éstos no responden como deudores directos de la obligación de pagar el impuesto sino como responsables de la deuda ajena, no quitando la solidaridad a esta obligación de garantía su carácter subsidiario (Vid. Buitrago y otras, “Procedimiento Fiscal”, Errepar, Buenos Aires, 2001, pág, 76 y sgtes y sus citas).

VI- Que aclarado ello, deben precisarse cuáles son los requisitos necesarios para que dicha responsabilidad pueda determinarse en cabeza del recurrente.

En ese sentido, tengo para mí que la responsabilidad descripta no es del tipo objetivo ni deriva de la simple vinculación entre los responsables y el deudor del tributo, circunstancia que se desprende del último párrafo del inciso a) del artículo 8 en tanto dispone que aquélla no existirá si se demuestra debidamente “que sus representados, mandantes, etc., los han colocado en la imposibilidad de cumplir correcta y oportunamente con sus deberes fiscales…”. En ese sentido, debe destacarse que no se trata de una responsabilidad formal sino a título represivo, en tanto responde a los fundamentos de dolo o culpa a cuyos efectos deberá valorarse la conducta del responsable. Como con justeza explicara el Dr. Martínez “la responsabilidad solidaria en cuanto al impuesto…..importa responsabilidad a título represivo desde que se funda en la violación del deber que la ley fiscal pone a su cargo de pagar el impuesto al Fisco con los recursos que administran o de que disponen. (“Quatrocchi, Antonio Serafín” (27/9/1966)

VII.- Que bajo esa óptica procede analizar la defensa articulada por el recurrente, que alega para eximirse de la responsabilidad que se le achaca que se encuentra acreditado que a partir del 16 de

febrero de 2016, el Sr. Giovanni Sebastiano Corrado Pietro María Lang se encontraba facultado para la conducción y administración de la empresa en atención al poder general de administración y disposición por lo que es quien debió responder por las obligaciones tributarias de aquella y que los actos de cambio de domicilio o suscripción del plan de facilidades de pago no resultan elementos corroborantes del ejercicio de funciones de administración y disposición.

VIII.- Que como expresara en el Considerando V, el régimen de responsabilidad solidaria establecido en la ley se funda en la violación de las obligaciones que la ley pone en cabeza de aquellos que administran o disponen los bienes de los sujetos pasivos de la obligación tributaria. Responsabilidad, que como se dijo es a título represivo. De allí que recaerá en ellos la acreditación de la ausencia de responsabilidad.

En ese contexto, cabe señalar que los argumentos esgrimidos en esta instancia no alcanzan a destruir las circunstancias tenidas en cuenta por el juez administrativo ni a destruir los elementos de prueba colectadas.

En efecto. Debe tenerse presente que conforme surge del estatuto societario (Escritura Nº 470 de fecha 27/09/04) en su artículo octavo, "*La dirección y administración de la sociedad estará a a cargo de un director integrante entre un mínimo de uno (1) y un máximo de cinco (5) miembros, conforme lo decida oportunamente la asamblea ordinaria. El término de su elección será de un (1) ejercicio, siendo reelegible en forma indefinida…."*. (vid. fs. 118 del cuerpo 1 de IVA, responsable solidario).

Asimismo, de la documentación que acompañó en sede administrativa, obra copia de la publicación en el Boletín Oficial del Acta de Directorio de fecha 2 de enero de 2012, en la que distribuyeron los cargos y se designó como presidente al Sr. Ignacio Javier Frassia.

De allí que, en su carácter de presidente del Directorio el Sr. Frassia, tenía a su cargo la administración de la sociedad, en la fecha que venció la prestación de las DDJJ objeto de las presentes actuaciones. En definitiva, la representación de la firma se encontraba a su cargo.

A ello cabe agregar que de la información obtenida de las entidades bancarias surge que el recurrente fue quien solicitó las aperturas de cuentas a nombre de la sociedad COMCELL S.A. y figuraba como autoridad y representante de la sociedad y tenía su firma registrada en las entidades (vid. fs. 52 y 56).

El recurrente comunicó el cambio de domicilio fiscal de la firma con fecha 28/04/2011 mediante F.460/J - v. fs. 83 de los antecedentes administrativos correspondientes a la sociedad -.

Finalmente, a fs. 6 del cuerpo 1 de las actuaciones administrativas correspondientes a la firma COMCELL S.A. surge que el recurrente fue quien confeccionó el plan de pagos F562893 correspondiente a la deuda en discusión en autos. Es decir, fue quien reconoció en tal acto la obligación tributaria y se obligó a su cancelación en cuotas. Asimismo de la información acompañada por el organismo fiscal pudo realizar tal acto en tanto es el administrador de la clave tributaria de aquella sociedad.

Ello así, como señalara supra, los argumentos –huérfanos de medidas probatorias- no logran destruir las fundadas conclusiones a las que arribó el ente fiscal, habiéndose limitado a pretender que

se lo desligue de responsabilidad por la mera existencia de un poder general a favor del Sr. Lang, circunstancia que por sí sola no puede desvirtuar su responsabilidad como presidente director de la firma COMCELL S.A. Máxime si se tienen presentes las pruebas colectadas por el organismo fiscal.

En mérito a lo expuesto, voto en el sentido de confirmar la resolución que atribuyó responsabilidad solidaria al recurrente en su carácter de Presidente de la firma COMCELL S.A. e intimó el ingreso de la suma adeudada en concepto de impuesto al valor agregado por el período fiscal 6/2012, con costas.

IX.- Que toda vez que el recurrente no ha expresado agravios sobre los intereses resarcitorios liquidados, corresponde su confirmación.

En virtud de ello, voto por confirmar la resolución venida en recurso, con costas.

El Dr. Porporatto dijo:

Que adhiere al Voto de la Dra. Guzmán.

Por lo expuesto, SE RESUELVE:

Confirmar la resolución apelada en todas sus partes, con costas.

Se deja constancia que la presente resolución se dicta de conformidad con el art. 59 del RPTFN por encontrarse en uso de licencia el vocal de la 3era Nominación.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse los antecedentes administrativos y archívese.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.10.12 15:33:31 -03:00

Laura Amalia Guzman
Vocal
Vocalía II Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.10.12 16:51:36 -03:00

Pablo Alejandro Porporatto
Vocal
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.10.12 16:51:36 -03:00