Informe firma conjunta

Número: IF-2021-97785672-APN-VOCXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 14 de Octubre de 2021

Referencia: Voc. XI - EX-2019-112969153- -APN-SGAI#TFN "Savignano, Carmelo". Sentencia.

En la fecha se reúne la Sala D del Tribunal Fiscal de la Nación, integrada por la Dra. Edith Viviana Gómez (Vocalía de la 10º Nominación), la Dra. Agustina O'Donnell (Vocalía de la 11º Nominación) y el Dr. Daniel Alejandro Martín (Vocalía de la 12º Nominación) para resolver el Expediente **EX-2019-112969153--APN-SGAI#TFN** caratulado **"Savignano, Carmelo s/ recurso de apelación"**

La Dra. Agustina O'Donnell dijo:

I. El señor Carmelo Savignano interpuso el recurso de apelación que prevé el art. 76, inc. b) de la ley 11.683 contra la Resolución N° 188/2019, dictada el 2.12.2019 por la División Revisión y Recursos I de la Dirección Regional Microcentro de la Administración Federal de Ingresos Públicos en la que se establece su responsabilidad personal y solidaria respecto de las obligaciones determinadas en las Resoluciones Nros. 35/2019 y 36/2019 a la firma CORCONFE S.R.L. en el impuesto a las ganancias, por los periodos fiscales 2011 a 2014, y en el impuesto al valor agregado, períodos fiscales 12/2011 a 10/2015.

En dicho acto se lo intima a ingresar la suma de $6.838.815,52, más intereses resarcitorios (art. 37) y se le aplica una multa de omisión (art. 45) de $4.787.170,86, en ambos casos de la ley 11.683 (t.v.).

Al formular sus agravios ante este Tribunal, sostiene que si bien el juez administrativo reconoce que dejó de ser gerente de CORCONFE S.R.L. a partir del 17.2.2011 cuando transmitió su participación en dicha sociedad a las Sras. Claudia Lorena Sesperes y Patricia Rosana Salgueiro, insiste en atribuirle la responsabilidad personal y solidaria que prevé el art. 8°, inc. a) de la ley 11.683 por haber sido autorizado en las cuentas bancarias de la empresa hasta el 27.9.2013.

El otro fundamento del juez administrativo para endilgarle la responsabilidad por las deudas de CORCONFE S.R.L., sigue diciendo, es que la Sra. Sesperes cuando presentó el descargo contra las Resoluciones de determinación de oficio notificadas a dicha firma lo citó como testigo para que esclareciera su situación fiscal.

Califica la fundamentación utilizada en la Resolución como *pobre y retórica,* y pide por esa razón a este Tribunal que declare su nulidad, ya que su propósito no es otro que "…exponer el patrimonio de las personas a tesituras jurídicamente infundadas, no motivadas, dogmáticas y sin pruebas efectuadas para acreditar la procedencia de la

pretensión fiscal”.

Por otro lado, invoca la prescripción de las facultades fiscales respecto de las obligaciones intimadas por el impuesto al valor agregado del período fiscal 2012, que comenzaron a computarse el 1.1.2013. Agrega que como CORCONFE S.R.L. fue notificada de la Resolución N° 120/2018 el 29.11.2018, a esa fecha ya había prescripto cualquier posición del 2012 de dicho gravamen. De ello extrae, que ese acto no tuvo efectos respecto a su persona por lo que, a todo evento, el reclamo debería quedar limitado a los períodos fiscales 1/2013 a 8/2013.

A continuación, formula el mismo planteo respecto de la prescripción del impuesto a las ganancias del período fiscal 2011, sosteniendo que las facultades vencieron el 1.1.2018.

Aduce, para terminar, que los plazos de prescripción no fueron incididos por la suspensión de la ley 26.860 (BO 3.6.2013), citando para ello en extenso los debates parlamentarios que precedieron su sanción; alega que tampoco resulta aplicable lo dispuesto en el art. 65.1 de la ley 11.683 “por encontrarse prescriptas las acciones del fisco al otorgarse la vista a Corconfe”. Concluye el agravio diciendo que “De modo que la AFIP DGI sin más tiene que decretar la prescripción de las acciones por el período fiscal 2012”.

Como tercer agravio, luego del de nulidad y de la prescripción, alega que no se han rendido pruebas que haya continuado en el cargo con posterioridad al 17.2.2011, fecha en la que transfirió su participación y afirma que “Claramente ser un autorizado al uso de una cuenta bancaria o ser designado testigo en una causa tributaria no pueden ser pruebas o indicios para sostener que mi representada ha sido real gerente de la sociedad hasta el 27/09/2013”.

Se agravia también que se le impute responsabilidad por las obligaciones devengadas en periodos posteriores, 2013 y 2014, cuando no hay pruebas que fuera el administrador de hecho de CORCONFE S.R.L.

Critica la multa aplicada, calificando su conducta como atípica, y por su total falta de culpabilidad, adjunta como prueba documental la copia de la Resolución N° 188/2019 -que es la resolución recurrida- y pide que se la deje sin efecto, con costas.

II. A su turno, el 18.9.2020 mediante IF-2020-62611185-APN-DTD#JGM, contesta el recurso la representación fiscal que por las razones que allí se indican solicita que se confirme su acto, con costas.

III. El 22.9.2020, como medida para mejor proveer se solicitó a las partes que informaran el estado de la causa penal -N° 1422/2015- de la que se da cuenta en los propios Considerandos de la Resolución recurrida y para que adjuntaran los recursos presentados por CORCONFE S.R.L. contra las Resoluciones Nros. 35/2019 y 36/2019 que son los actos de determinación de oficio notificados a dicha firma. El 25.11.2020 (IF-2020-81728260-APN-DTD#JGM) la representación fiscal informa que la causa penal está aún en trámite en el Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 11, delegada su instrucción en una Fiscalía del mismo fuero, y que a esa fecha estaba en etapa de prueba, es decir, informa que aún no se ha dictado sentencia.

Adjunta asimismo la copias del recurso de reconsideración y la prueba aportada con el mismo presentado por CORCONFE S.R.L. el 8.3.2019 contra las Resoluciones N° 35/2019 y 36/2019.

Por su parte la recurrente, en su presentación del 24.9.2020 desconoció “la existencia de la causa N° 1422/2015 y, en consecuencia, su estado procesal y eventual sentencia”.

IV. El 31.5.2021 se elevan los autos para el tratamiento de la Sala y el 24.9.2021 se ponen los autos para dictar la

sentencia.

V. Corresponde expedirse en primer término sobre los planteos de nulidad y prescripción.

a. Nulidad:

El señor Savignano lo funda en la supuesta falta de fundamentación de la Resolución; sin embargo, su sola lectura da cuenta que se trata de un acto administrativo que carece de tal vicio, ya que allí no solamente se reseñan en forma pormenorizada los antecedentes de hecho que preceden su dictado, sino que además se citan todas y cada una de las normas que resultan de aplicación y que dan sustento jurídico a la decisión, por lo que no es motivación lo que le falta a dicho acto, aun cuando la recurrente esté disconforme con la misma. Vale entonces lo dicho, para rechazar su planteo y para rebatir que se trata de un acto con una fundamentación *pobre y retórica.*

Queda agregar, además, el criterio que a modo de principio general se aplica en materia de nulidades en cuanto a que para que procedan la parte interesada debe demostrar la concreta afectación que le produjeron, de modo de no caer en la alegación de una nulidad por la nulidad misma que es, precisamente, el caso de autos ya que no se dice, menos aún prueba, cuál es el perjuicio sufrido por la supuestos vicios que se invocan que, ya se dijo, no son tales.

Como dijo en más de una oportunidad la Excma. Cámara, "…toda vez que resulta inconciliable con el objeto del proceso la nulidad por la nulidad misma o para la satisfacción de un interés meramente teórico: y es por ello que el principio de trascendencia requiere que quien invoca dicha sanción alegue y demuestre que el vicio en cuestión le ocasionó un perjuicio cierto e irreparable que no se puede subsanar sino con el acogimiento de la sanción" –conf. "YCRT S.A.", sentencia del 18.8.2015-.

b. Prescripción:

El recurrente formula también consideraciones respecto a la prescripción del impuesto al valor agregado del período fiscal 2012 y al impuesto a las ganancias del período fiscal 2011, aunque al final del capítulo en el que presenta su agravio solamente se refiere a la prescripción de las acciones del período fiscal 2012.

De cualquier modo, su planteo depende que se acepte que el plazo para la determinación de ambos gravámenes en cabeza del deudor principal, CORCONFE S.R.L., no fue incidido por la suspensión de un año dispuesta en forma general, es decir para todos los contribuyentes, por la ley 26.860 (BO 3.6.2013), se hubieran acogido o no a sus beneficios, criterio que esta Sala en su actual composición ha mantenido en pronunciamientos anteriores. Así, por citar uno de los casos, al fallar en "Maisterrena, Juan Pablo, s/ apelación ", sentencia del 31.10.19 y con cita de "Ford Credit Compañía Financiera S.A", sentencia del 16.4.2019, sostuvo que "…*el plazo de suspensión incorporado por la ley N° 26.860 alcanza a la totalidad de contribuyentes hayan o no optado por hacer uso del régimen de exteriorización de moneda extrajera,…",* constituyendo una decisión del entonces legislador -que no se repitió en su similar posterior ley 27.260- de la cual no corresponde apartarse ya que no se advierte que posea vicios en su constitucionalidad".

De ello se sigue que a la fecha de la Resolución N° 120/2018, notificada a CORCONFE S.R.L. el 29.11.2018, aún no había transcurrido el plazo de prescripción previsto en el art. 56 de la ley 11.683 para que la Administración Tributaria ejerciera las facultades de determinación que le acuerdan los arts. 16 y 17 de la misma ley respecto de las obligaciones en el impuesto al valor agregado, períodos fiscales 1/2012 a 11/2012 e impuesto a las ganancias, período fiscal 2011, ya que para su ejercicio contó con el plazo adicional de un año que agregó la ley 26.860 en su art. 17.

En consecuencia, el planteo de prescripción respecto de la obligación tributaria tampoco puede prosperar y debe ser rechazado, en ambos casos sin costas (“Bolland”, Fallos 336:70)

Por la forma en que se resuelve, resulta insustancial referirse al resto de los fundamentos incluidos en este agravio.

VI. Respecto a los agravios que por la responsabilidad solidaria por las deudas de CORCONFE S.R.L. se atribuye al señor Savignano, cabe tener en cuenta previo a analizarlos que:

Las deudas de CORCONFE S.R.L. que se le atribuyen respecto de la cual éste admite haber sido su socio gerente desde el 13.2.2009, cuando constituyó la sociedad, de acuerdo a lo que surge del contrato que obra en las act. adm. que acompaño la representación fiscal al contestar el recurso el 18.9.2020, hasta el 17.2.2011, cuando transfirió su participación, tienen origen en el cómputo de gastos en el impuesto a las ganancias y de créditos fiscales en el impuesto al valor agregado por operaciones con proveedores inexistentes o apócrifos. Copia de dicho instrumento obra agregada en el "Cuerpo de Documentación Secuestrada" obrante en el IF-2020-62696590-APN-DTD#JGM.

Las deudas determinadas en cabeza de dicha firma, que inclusive dieron lugar a la iniciación de una causa penal tributaria, la CPE N° 1422/2015 caratulada “N.N. s/ infracción ley 24769” (*Grupo Flia. Savignano*) no fueron canceladas y ello no está en discusión.

Fue precisamente ese incumplimiento en cabeza del deudor principal el que habilitó a la Administración Tributaria a iniciar el procedimiento previsto en el art. 17 de la ley 1.683 en cabeza de sus administradores.

Obra también en las act. adm., formando parte de las mismas, la copia del “Informe art. 18 ley 24.769-O.I.158311”, acompañado en el IF-2020-62696313-APN-DTD#JGM (“Cuerpo Responsable Solidario”).

De allí surge que el objeto de la denuncia fue la investigación de un grupo de 14 empresas del rubro textil, entre las que está CORCONFE S.R.L.

Remarca la fiscalización en el aludido Informe que las personas a las que el señor Savignano transfirió su participación y que supuestamente adquirieron las cuotas sociales carecían de capacidad económica.

Por otro lado, la entidad bancaria informó a la fiscalización que el señor Savignano fue cotitular de las cuentas bancarias de CORCONFE S.R.L. hasta el 27.9.2013 es decir, aún después de haber cedido su participación y sin tener un cargo de administrador.

Cabe destacar que, como resultado de la medida para mejor proveer solicitada por esta Vocalía, obra en el expediente la copia del recurso de reconsideración presentado el 8.3.2019 por CORCONFE S.R.L. contra las Resoluciones Nros 35/2019 y 36/2019 (v. IF-2020-81728652-APN-DTD#JGM). El recurso fue suscripto por Patricia Rosana Salgueiro, como Socia Gerente. Allí se hace referencia a la causa penal, a operaciones entre empresas vinculadas, FANTASIA TEXTIL S.A. y CORCONFE S.R.L. y, en lo que aquí más importa, la señora Salgueiro propone en el Apartado de Prueba de su presentación que se cite a declarar como testigo al señor Carmelo Savignano “…quien actuaba como administrador, facturando a la empresa los correspondientes honorarios como Monotributista, a los efectos de aclarar los dichos acá expuestos en caso de considerar que el mismo es importante en el esclarecimiento de presente” (sic).

La reseña antes efectuada es clara muestra que el señor Savignano no fue en los períodos fiscales que aquí

importan una persona ajena a CORCONFE S.R.L., lo que queda determinar es si por no haber revestido societariamente, es decir formalmente, el cargo de socio gerente es posible endilgarle la responsabilidad solidaria que establece el art. 8° de la ley 11.683. Y la respuesta en el caso particular es afirmativa.

Para ello debe estarse a la prueba extraída de los sistemas de la Administración Tributaria que obra recopilada en el "Cuerpo Responsable Solidarios N° 1" que integran los antecedentes administrativos acompañados por la representación fiscal al contestar el recurso de apelación el 18.9.2020. (v. IF-2020-62697790-APN-DTD#JGM).

Así, a partir de la información suministrada por la entidad bancaria -RG 3421- surge que hasta el mes de septiembre de 2013 el señor Savignano era cotitular de la cuenta bancaria CORCONFE S.R.L., no era un mero *autorizado* como se refiere en el recurso de apelación, y si no era para administrar y disponer de los fondos de la empresa comercial no se entiende en qué carácter pudo revestir ese título, ni ha dado ante este Tribunal una explicación que permita concluir de un modo diferente. Es decir, en ningún pasaje de su escrito, explica la recurrente qué rol siguió ocupando en la empresa luego de transferir su participación, diferente al de administrador de hecho, para seguir siendo cotitular de la cuenta bancaria como cuando él había sido socio gerente, cargo que había detentado hasta hace poco tiempo.

Por otro lado, de las act. adm. surge que el senor Savignano presentó declaraciones juradas, como la rectificativa del impuesto al valor agregado del período fiscal 7/2012, y un plan de facilidades de pago el 31.10.2012 -Mis facilidades- en el que regularizó el saldo que arrojó dicha declaración y lo hizo, precisamente, como usuario de la clave fiscal de CONCONFE S.R.L. como surge, en ambos casos, de los acuse de recibo allí agregados. Tampoco se entiende la razón por la cual una persona actuaría en representación de un ente, obligándolo frente a terceros, en este caso el Fisco Nacional, si carece de interés y obviamente mandato para ello (v. "Cuerpo Actuaciones Verificaciones Agencia IF-2020-62696097-APN-DTD#JGM).

No explica tampoco la recurrente por qué la obligación que regularizó en el impuesto al valor agregado en representación de CORCONFE SR.L. es válida y las que se le reclaman en la Resolución que corresponden a los mismos períodos fiscales, le son ajenas o desconocidas.

Ello, por sí solo permite concluir que el señor Savignano era una de las personas enunciadas en el art. 6°, inc. d) de la ley 11.683, aunque *formalmente* hubiera cesado en su cargo de socio gerente a esa fecha ya que la información obrante en los sistemas de la Administración Tributaria revelan que hasta 9/2013 no fue autorizado en la cuenta bancaria sino su titular y que fue el usuario de la clave fiscal y con ello fue el administrador de CORCONFE S.R.L. que es lo que importa cuando se trata de analizar los requisitos de procedencia de la responsabilidad solidaria y personal en materia tributaria.

Respecto al resto de los períodos fiscales comprendidos en la Resolución, 2013, 2014 y 2015 en el impuesto a las ganancias y en el impuesto al valor agregado 10/2013 a 10/2015, no se encuentra en discusión que quien detentaba el cargo de socia gerenta era la señora Claudia Lorena Sespedes (2011 a 2014). Aún así, la conclusión a la que debe arribarse en el caso es la misma.

Es que como sostuvo este Tribunal en otra oportunidad, "…a efectos de materializar la responsabilidad solidaria que prevé la normativa tributaria, el Fisco Nacional debe ahondar y extremar las medidas de análisis a efectos de detectar a los verdaderos responsables de maniobras como las que se verifican en estas actuaciones. El Fisco no puede limitarse a realizar una investigación formal relativa a los contratos ya las firmas de balances y declaraciones juradas, puesto que con mucha probabilidad en casos como en que nos ocupa, tales documentos sean consecuencia y parte de una misma maniobra de ocultamiento de los verdaderos titulares, conocida

comúnmente como testaferros o vulgarmente como prestanombres”- cfr. “Abeijon, Patricia”, sentencia del 23.11.2004, voto de la mayoría integrada por los Dres. Castro y Torres-.

Si bien en dicho precedente la mayoría consideró improcedente la atribución de responsabilidad solidaria, ante la falta de elementos convincentes, el Dr. Porta, en disidencia tuvo en consideración que la presentación de declaraciones juradas en nombre y representación de la sociedad, deudora principal de la obligación, inclusive por diferentes períodos fiscales a los ajustados y recurridos ante el Tribunal, resultaba un elemento suficiente a los efectos de la atribución de responsabilidad solidaria prevista en el art. 8° de la ley.

En el caso, de acuerdo a lo que surge del “Informe Art. 18 ley 24.769 -O.I. 158311” obrante en las act. adm. las investigaciones de la Administración Tributaria arrojan que aun sin detentar el cargo de socio, ni de socio gerente, el señor Carmelo Savignano se mantuvo como administrador de la clave fiscal de CORCONFE S.R.L. desde el 31.1.2011. Se informa allí también que, siempre según la información extraída de sus bases -Sistemas Tributarios- el contador de la firma es Leonardo Daniel Savignano, que hizo la certificación de los estados contables para la presentación de las declaraciones juradas del impuesto a las ganancias de los períodos 2011 a 2014 y la rectificativa del 2015. Ello, sumado a que en el escrito del recurso de reconsideración presentado el 8.3.2019 por la señora Patricia Rosa Salgueiro, como socia gerenta de CORCONFE S.R.L., se lo cita como testigo porque actuaba como *administrador* de dicha firma, son una muestra suficiente del rol que cumplía en la sociedad.

Es precisamente en casos como este en los que el acto formal de transferencia de la participación societaria en un ente, aún cuando este revestido de las solemnidades propias de la legislación comercial, es insuficiente por sí solo como prueba de la falta de responsabilidad solidaria que la ley fiscal endilga a quienes administran entes ideales obligados a contribuir si, a su vez, no son coherentes con el resto de los actos económicos y jurídicos que debe revestir una decisión de dicha índole, y es que de otro modo no sería tan difícil eludir la obligación de garantía o de resguardo del pago del crédito fiscal que, por definición, implica el instituto de la responsabilidad personal y solidaria que consagra la ley. En el caso, los actos que carecen de la coherencia son, por un lado, el uso de la clave fiscal de la sociedad para la presentación de declaraciones juradas y planes de facilidades de pago, inclusive, y, por el otro, la titularidad de la cuenta para disponer de sus fondos, en ambos casos, ya cesado formalmente en el cargo.

No son actos sin relevancia como pretende erigir la recurrente, sino por el contrario actos reveladores del ejercicio del cargo de *administradores de patrimonios* a los que se refiere el art. 6°, inc. d) de la ley 11.683 al enunciar a los responsables por deuda ajena. Así, por ejemplo, al fallar en “Petrone, Juan Antonio”, del 5.6.2000, dijo este Tribunal que “No debe olvidarse que la presentación de declaraciones juradas importa el más relevante deber formal impuesto a las administrados, a punto tal que la ley sujeta a su presentante a una doble responsabilidad. Una -de carácter punitivo- atinente a su sujeción al régimen sancionatorio- y otra, de índole sustantiva, que lo vincula al impuesto manifestado (cfr. Art. 13 de la ley 11.683 -t.v.)”.

Ello, sumado al resto de los elementos que surgen de las act. adm. que revelan la actuación de un grupo de empresas, integrado societariamente por las mismas personas que en algunos casos son además familiares, son muestra que en el caso la atribución de responsabilidad al señor Savignano resulta acorde al rol que desempeñó.

Por último, debe señalarse que en un sentido similar ya se expidió esta Sala, en su actual composición, en “Martínez Allue Miguel Ángel”, sentencia del 20.5.2019.

Por lo expuesto, corresponde confirmar la Resolución N° 188/2019, tanto en cuanto al capital como los intereses

resarcitorios.

VII. Respecto a la multa, también debe ser confirmada por darse los supuestos, material y subjetivo, previstos en el tipo de omisión en el que fue encuadrada la conducta. Se sostiene para ello en los Considerandos de la Resolución que "…el gerente y administrador Sr. Carmelo Savignano tenía real conocimiento de la operatoria de la empresa CORCONFE S.R.L. y de su comportamiento fiscal, conforme surge de las actuaciones administrativas, lo que permitió vislumbrar en ellas una toma de conocimiento e intervención plena de la gestión de la empresa y consecuentemente del eventual perjuicio fiscal que se desprende de esa operatoria, pudiendo sostener que su conducta ha resultado culposa".

Toda vez que la recurrente en esta instancia se limitó a negar su vinculación con el deudor principal, sin aportar ningún elemento ni ofrecer ninguna prueba que permita refutar los resultados de las tareas de investigación llevadas a cabo por la fiscalización en cuanto a su conducta, corresponde confirmar en este aspecto también la Resolución N° 188/2019, con costas.

El Dr. Martín dijo:

Que adhiere al voto de la Vocal Instructora.

La Dra. Gómez dijo:

Que adhiere a la solución propiciada por la Vocal Instructora.

Atento el resultado de la votación que antecede,

SE RESUELVE:

1°) Confirmar la Resolución N° 188/2019, con costas.

2°) Regular en conjunto los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, fijándolos para la representación procesal en la suma de $457.358, equivalente a 91,88 UMA, y por el patrocinio letrado, la suma de $1.143.394 equivalente a 229,69 UMA, los que quedan a cargo de la recurrente, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, la actividad desarrollada en la primera etapa procesal y el resultado obtenido, conforme lo dispuesto por los arts. 14, 15, 16, 19, 20, 21, 24, 29, y 51 de la ley 27.423. Se deja constancia que las sumas reguladas no incluyen el IVA.

Regístrese y notifíquese.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.10.13 16:42:50 -03:00

Daniel Alejandro Martín
Vocal
Vocalía XII Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.10.13 17:14:30 -03:00

Edith Viviana Gomez
Vocal
Vocalía X Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.10.14 08:47:25 -03:00

Agustina O'Donnell
Vocal
Vocalía XI Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.10.14 08:47:26 -03:00