República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2022-121538630-APN-VOCIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 10 de Noviembre de 2022

Referencia: SENTENCIA EXPTE. Nº 47.357-I SIMONETTI MARTA PATRICIA

En la Ciudad de Buenos Aires, se reúnen los miembros de la Sala “A” Dres. Pablo Alejandro Porporatto (Vocal Subrogante de la 3° Nominación), Laura Amalia Guzmán (Vocal titular de la 2° Nominación) y Edith Viviana Gómez (Vocal Subrogante de la 1ra. Nominación) a efectos de resolver la causa N° 47.357-I caratulada: **"SIMONETTI MARTA PATRICIA** s/ recurso de apelación –impuesto a las ganancias-”.

El Dr. Porporatto dijo:

I- Que a fs. 22/31 vta. se interpone recurso de apelación contra la resolución de fecha 15 de septiembre de 2016, suscripta por el Jefe (int.) de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Mendoza de la AFIP-DGI, mediante la cual se determina de oficio en forma parcial, la responsabilidad solidaria de la recurrente, respecto de las deudas correspondientes a la sociedad Sueños Trasandinos S.A., en el impuesto a las ganancias por el período fiscal 2009, con más intereses resarcitorios. Se deja en suspenso el sumario instruido para la eventual aplicación de sanciones de la ley 11.683, en virtud de hallarse denunciada penalmente en la causa 5763/2013.

Manifiesta que se le determina el impuesto a las ganancias de la empresa Sueños Trasandinos S.A., en razón de que ha sido apoderada y firmante en cuentas corrientes bancarias y se atribuyó así la responsabilidad solidaria.

Indica que en los períodos fiscales en cuestión, no tuvo participación ni poder de decisión alguno en la gestión social, ni pretender que tenía una vinculación con la contribuyente que habilitaría a extender una responsabilidad por deudas tributarias.

Puntualiza que fue apoderada de las cuentas bancarias de la empresa, así como que no era persona integrante del Directorio y no tenía poder de decisión en las decisiones ejecutivas de la sociedad. Como apoderada su actividad se circunscribía al mandato específico delas directivas del órgano directivo, las cuales dentro del objeto social y siempre guiadas y representadas directamente por el Directorio.

Entiende que ser integrante de las cuentas bancarias no significa una liberalidad de la disposición de fondos, sino la realización del procedimiento dispuesto según las órdenes de pago debidamente y previamente

autorizadas.

Plantea como vicios de la resolución que se ataca, la causa, sosteniendo que el acto debió sustentarse en circunstancias fácticas reales y constatables y en el derecho que resulte aplicable.

Señala que la resolución apelada se indica una serie de situaciones en las que se endilga responsabilidad que nunca implican una capacidad de toma de decisiones ni responsabilidad de realizar ni cumplir con las obligaciones tributarias, tarea que es responsabilidad de los representante legales de la sociedad.

Agrega que el juez administrativo expone que los que administran o disponen de fondos de los entes sociales son quienes se hallan obligados a cumplir con los deberes tributarios y a ellos les cabe la responsabilidad por los hechos u omisiones en que incurrieran, niega tal afirmación pues en su caso nunca dispuso por su propia decisión de los fondos sociales, ya que se limitaban exclusivamente a realizar los pagos que se indicaba realizar, siendo una responsabilidad del Directorio la decisión respecto del cumplimiento de los deberes tributarios.

Se agravia de la sanción impuesta, pues la misma es una determinación presuntiva donde no se ha probado fehacientemente ni la existencia del hecho imponible como tampoco la conducta generadora de la sanción.

Sostiene que el acto administrativo que se impugna padece de vicios que lo tornan nulo absoluta e insanablemente y solicita se revoque y deje sin efecto en todos sus términos.

Se agravia de los intereses resarcitorios, en cuanto éstos deberían ingresarse las sumas que se devenguen calculados a la fecha de presentación en concurso de la sociedad contribuyente. Hace reserva del caso federal.

II- Que a fs.55/66 vta. contesta la representación fiscal el traslado del recurso.

En cuanto a la nulidad opuesta por la actora, entiende que no se verifican, en el caso, los presupuestos necesarios para que el procedimiento pueda ser tachado de nulidad, particularmente en tanto la interesada no ha demostrado el perjuicio concreto a su derecho de defensa que le habrían inferido los vicios que infundadamente invoca.

Advierte que las actuaciones atacadas reúnen todos los requisitos esenciales enumerados en el art. 7 de la ley 19.549, de procedimiento administrativo. Dichas actuaciones han sido emitidas dentro de los lineamientos de la normativa vigente, las razones que introdujeron a emitirlas, completándose el esquema con el hecho de haber sido dictado por autoridad competente.

En cuanto al fondo de la causa, esgrime los argumentos de hecho y de derecho en que funda su pretensión y peticiona se rechace el recurso interpuesto, con costas. Plantea el caso Federal.

III- Que mediante PV-2022-115166973-APN-VOCIII#TFN, se elevan los autos a consideración de la Sala A y mediante IF-2022-118478080-APN-VOCIII#TFN pasan a sentencia.

IV- Que del informe final de inspección obrante a fs. 44 de las actuaciones administrativas que corren por cuerda se agregan, surge que el recurrente se desempeñó como firmante de las cuentas bancarias de la sociedad y representante legal de Sueños Trasandinos S.A. Al respecto se acompañó en sede administrativa información de los sistemas de AFIP y copias de actas de Asamblea donde surge que la recurrente actúa como apoderada de la sociedad con amplias facultades en todos los negocios y asuntos administrativos, comercial, industrial, judicial y bancaria cualquier sea su naturaleza y la jurisdicción a que corresponda (fs. 74 del expediente administrativo).

En cuanto al ajuste al deudor principal, el mismo se encuentra detallado en el informe final de fs. 1/24 de los antecedentes administrativo. Señalan que Sueños Trasandinos S.A. ha sido creada para exportar y luego solicitar la devolución del IVA facturado en sus compras a empresas del grupo económico.

El 10% de las ventas son efectuadas en el mercado externo, por lo que no se declara IVA Débito Fiscal, siendo el ajuste en los Créditos Fiscales.

La investigación fiscal comprobó que Sueños Trasandinos S.A., en las operaciones entre las empresas del grupo económico son meramente documentales, pero luego de ser facturadas entre éstas las mercaderías son vendidas en el mercado externo.

En el impuesto a las ganancias, período fiscal 2009, se ajustaron las operaciones realizadas en el mercado externo, aclarando que en el período 2008 no hubo movimientos. En razón de la impugnación de compras entre las empresas del grupo económico, se procedió a determinar la utilidad neta de las ventas determinadas en base a un índice que surge de los sistemas informáticos de la AFIP, denominado BAFIS, como resultado de ello, se determina un promedio del 12% de margen de utilidad neta de la responsable.

V- Que corresponde por un orden lógico de precedencia, expedirse en primer término con relación al planteo de nulidad efectuado por la recurrente, vinculado a la falta de fundamentación y motivación. Los restantes argumentos serán tratados como cuestiones atinentes al fondo de la litis.

Que la discrepancia con los hechos y normas en las que se basó el Organismo Fiscal para encuadrar la conducta de la recurrente, no resulta sustenta la defensa de nulidad, puesto que la apreciación de los hechos que realice el juez administrativo es una valoración subjetiva, que puede o no compartirse, lo que no podrá dar lugar a la confirmación o no de la resolución apelada, pero nunca a su anulación.

Que como sostuvo, la Sala B in re “Siev Publicidad S.A” (sentencia del 01/04/2004) debe rechazarse la defensa opuesta por la apelante en cuanto a la falta de fundamentación del acto administrativo y falta de consideración de lo alegado por ella, puesto que “*el juez administrativo se encuentra investido de las facultades necesarias para decidir la cuestión conforme a su criterio, independientemente de lo alegado por las partes y siempre que su decisión sea fundada, situación ésta que se verifica en autos al sustentarse las relaciones en los hechos y antecedentes del caso y en el derecho aplicable”*.

Que, en ese orden, contrariamente a lo afirmado por la parte actora, de la compulsa de los antecedentes administrativo que dan cuenta de la tarea de fiscalización y de la lectura de los considerandos del acto apelado, surgen claramente sus fundamentos tanto de los hechos constatados como así también su sustento normativo.

Que, así ello, cabe recordar que “*en efecto, la nulidad es la sanción por la cual la ley priva a un acto jurídico de sus efectos normales cuando en su ejecución no se han guardado las formas prescripta para ello, pero no debe olvidarse como lo destaca Alsina que “las formas procesales no tienen un fin en sí mismas y su razón de ser no es otra que la de asegurar a las partes la libre defensa de sus derechos y una defensa justa (Derecho Procesal, Tomo I, Parte General, Bs. As. 1951, pág 646)” (vide CNACAF, “Dadea, Marta Elisa s/recurso de apelación -Impuesto al Valor Agregado”, de fecha 30/08/1984).* Por lo expuesto, debe rchazarse el planteode nulidad, con costas.

Ello así, habida cuenta de que el supuesto que se verifica en el *sub lite* difiere del analizado por la Corte Suprema de Justicia en la causa “Bolland y Cia S.A”, sentencia del 21/02/2013, en cuanto en aquél precedente el Máximo Tribunal señaló“*Que tampoco pueden prosperar los agravios dirigidos a que se impongan a la actora*

las costas por el rechazo de la nulidad planteada ante el Tribunal Fiscal; ya que con independencia de que esa defensa había sido introducida como excepción de previo y especial pronunciamiento (conf. fs. 132), lo cierto es que fue tratada y resuelta en la sentencia de fondo y -tal como lo puso de relieve el a quo- la actora la planteó 'como defensa contra la determinación tributaria y encaminada a obtener la revocación de la pretensión fiscal' (conf. sentencia de cámara, considerando V, fs. 735). En tales condiciones, y si bien a ese resultado se llegó en virtud del examen y la decisión del aspecto sustancial de la controversia, cabe coincidir con el a quo en cuanto a que no corresponde una imposición de costas autónoma por la aludida incidencia"

En efecto, puede advertirse que en el caso bajo examen la actora introdujo la cuestión como excepción de previo y especial pronunciamiento y con el indudable fin de obtener de este Tribunal la declaración de nulidad absoluta e insanable del acto recurrido en la especie (véanse por ejemplo fs,30 vta.y punto 3º y 9º del petitorio del escrito inicial) por cuestiones preeminentemente formales que no se vinculan con la cuestión de fondo.

VI- Que, en ese contexto, corresponde a este Tribunal en primer lugar, analizarla procedencia de la extensión de responsabilidad de la Sra. Marta Patricia Simonetti por el incumplimiento de Sueños Trasandinos S.A. en el pago de sus deudas tributarias.

El artículo 8° de la Ley 11.683 (t.o. 1998 y sus modif.) establece 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 5 (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..."*.

Que el Fisco Nacional acreditó que la deuda tributaria de Sueños Trasandinos S.A. fue determinada mediante la resolución Nº 381/12 el impuesto a las ganancias período fiscal 2009 -idéntico período fiscal al aquí apelado- . La resolución apelada en las presentes actuaciones esta fechada 8 de junio de 2016.

En ese orden de ideas, la Corte Suprema de Justicia de la Nación tiene dicho en el caso "Bozzano, Raúl José (TF 33.056-I) el DGI" de fecha 11/02/2014 que*: "...la norma transcripta no requiere el carácter firme del acto de determinación del tributo al deudor principal, sino únicamente que se haya cursado a éste la intimación administrativa de pago y que haya transcurrido el plazo de quince días previsto en el segundo párrafo del art. 17 sin que tal intimación haya sido cumplida. La conclusión expuesta resulta acorde con la doctrina establecida por el Tribunal en el precedente "Brutti" (Fallos: 327:769).* En efecto allí se señaló que la resolución mediante la cual se hace efectiva la responsabilidad solidaria sólo puede ser dictada por el organismo recaudador *"una vez vencido el plazo de la intimación de pago cursada al deudor principal. Sólo a su expiración podrá tenerse por configurado el incumplimiento del deudor principal, que habilita -en forma subsidiaria- la extensión de la responsabilidad a los demás responsables por deuda ajena"*

En tales condiciones, conforme el criterio sentado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, el recaudo necesario para extender la responsabilidad solidaria se encuentra cumplido en el caso en examen, pues el acto administrativo por lo que se determinó la obligación tributaria al principal, sin que éste acreditara cumplimiento de la intimación de pago, fueron notificados cuatro años antes de la resolución que extiende la responsabilidad al solidario, vencido así largamente el plazo otorgado al deudor principal.

VII- Que, sentado ello, corresponde ahora analizar los presupuestos fácticos y jurídicos que habilitan

la responsabilidad solidaria del recurrente.

En ese sentido, atañe al responsable aportar la prueba irrefutable y concluyente, apta y necesaria para desvirtuar el principio de responsabilidad e incumbencia que viene dado por la posesión del cargo y, de esa forma, permitir la responsabilidad solidaria imputada desde la óptica de su actuación concreta y específica en el seno de la sociedad, es decir, desde el plano de la imputación subjetiva.

En efecto, la carga de la probatoria de los aspectos o circunstancias en las cuales el presunto responsable solidario pretende hacer valer las causales exonerativas de dicha responsabilidad, recae en el propio contribuyente, debido a que *"así resulta también de la clara letra de la ley cuando en el art. 18 inc. a) de la Ley Nº 11.683..." (*se hace referencia al actual art. 8º del t.o. vigente) *"...se establece que no existirá sin embargo, esta responsabilidad personal y solidaria, con respecto a quienes demuestren debidamente a la Dirección General que sus representados, mandantes, etc., los han colocado en la imposibilidad de cumplir correcta y oportunamente con sus deberes fiscales; esto es que el onus probandi se coloca en cabeza de quien pretende eximirse de responsabilidad, como lo intentó sin éxito la recurrente* (cfr. "COLLEP ANZULOVIC DE ARIAS MILENA ISABEL S/RECURSO DE APELACION -IVA" Tribunal Fiscal de la Nación, Sala B, sentencia del 06/02/1998)

Que las manifestaciones del recurrente no llegan a constituir una crítica concreta y razonada de la resolución que dice causarle agravio.

El Fisco Nacional, cuya facultad de determinar de oficio las obligaciones tributarias de los contribuyentes se encuentra reglada por la Ley 11.683, habiendo cumplido con los recaudos de intimación al deudor principal, respetando el plazo de 15 días y constatando que la obligación-al término de dicho plazo-continúa impaga, puede extender la responsabilidad solidaria a quien corresponda conforme a derecho.

Así las cosas, el carácter formal de responsable solidario que la actora pone en duda, se encuentra suficientemente demostrado con las constancias de fs. 39/41 (firmante de las cuentas bancarias de la sociedad), fs. 44 informe de la AFIP (Apoderada y Administradora), todas de las actuaciones administrativas.

En definitiva, conforme surge de los antecedentes mencionado, resulta que la actora a) era apoderada de la firma; b) poseia los manejos relativos a la administración y representación; c) manejaba las cuentas bancarias y por ende, los fondos de Sueños Trasandinos S.A.

Por lo tanto, ha quedado demostrado del carácter con el que el recurrente actuaba por la sociedad en el período fiscalizado, de lo que se deduce que ha desempeñado las funciones inherentes a su cargo, sin que haya aportado prueba tendientes a demostrar haberse encontrado en imposibilidad de cumplir correcta y oportunamente con sus deberes fiscales.

En función de lo expuesto cabe concluir que en el presente caso se ha configurado el elemento subjetivo requerido por la ley procedimental, por lo que resulta ajustada a derecho la atribución de la responsabilidad solidaria al apelante. Por ello se confirma la resolución apelada, con costas.

La Dra. Gómez dijo:

I.- Que adhiero a lo expresado en el Considerando V del voto del Vocal Instructor y en consecuencia corresponde rechazar la defensa de nulidad articulada por la recurrente, haciendo notar que no corresponde la imposición de costas autónoma.

II – Que adhiero a la solución propiciada respecto de la procedencia de la responsabilidad solidaria atribuida a la Sra. Marta Patricia Simonetti respecto de las obligaciones tributarias de la firma Sueños Trasandinos SA., en tanto no resulta controvertido que la recurrente era apoderada de las cuentas bancarias de las que la firma era titular y administradora de la sociedad (vide Acta de Directorio N° 4 de fecha 12 de octubre de 2009 y constancias agregadas en las actuaciones administrativas), por lo que cabe concluir que el recurrente participaba activamente en el giro comercial de la empresa, por lo que no puede abstraerse de la responsabilidad generada por el incumplimiento de obligaciones tributarias durante su gestión. Que a ello cabe agregar que no se ha ofrecido prueba alguna en autos a fin de desvirtuar el criterio seguido en el acto apelado.

III- Asimismo, corresponde confirmar la procedencia de los intereses resarcitorios liquidados en sendos actos cuestionados, toda vez que los mismos se ajustan a lo dispuesto por el art. 37 de la ley N° 11.683 (t.o. 1998 y modif.), y que la actora no ha formulado agravios contra su imposición ni tampoco impugnó el método empleado para su cálculo.

IV – Por último, en cuanto a las consideraciones que formula por la instrucción del sumario que fue suspendida, al no existir perjuicio concreto sobre el derecho de defensa del recurrente, por haberse aplicado las previsiones contenidas en el art. 20 de la ley 24.769, la cuestión planteada por la actora sobre este punto resulta abstracta.

V- Atento a las consideraciones expuestas, voto por confirmar la resolución apelada en todas sus partes, con costas.

La Dra. Guzmán dijo:

Que adhiere al relato de los hechos y al voto del Dr. Porporatto.

Respecto a las costas en la defensa de nulidad, adhiero a la solución propiciada por el Vocal preopinante, toda vez que entiendo que ser soportadas por la recurrente toda vez que los argumentos que la sustentan están dirigidos a obtener expresamente la declaración de nulidad prevista en el art. 171, inc. h) de la ley de rito, pues reposan -como quedó dicho- en la violación de su derecho de defensa por violación a la cosa juzgada administrativa, agravios que acarrean inexcusablemente aquella de declaración. Asimismo, su planteo mereció réplica concreta por parte de la apelada, por lo que no advierto razones para apartarme de la aplicación del art. 68 del C.P.C.C.N.

Resulta oportuno recordar que como señalara la C.S.J. In re “Bolland y Cia S.A.” la exención de costas procede cuando el planteo -de haber prosperado- hubiese implicado la revocación de la pretensión fiscal, supuesto que no es el de autos.

En definitiva, el tratamiento de cuestiones incidentales como las de autos no puede encontrarse exentas de las consecuencias procesales que hacen a su rechazo.

En virtud de la votación que antecede, por mayoría, SE RESUELVE:

1º) Rechazar la excepción de nulidad opuesta por la actora, con costas

2º) Confirmar la resolución apelada en autos, con costas.

3º) Regular los honorarios de los Dres. Jorge Horacio Fraga y Ezequiel Silvio Katz, por su actuación en

autos en el carácter de apoderado y patrocinante del Fisco Nacional, en las sumas de $ 1.882 (pesos mil ochocientos ochenta y dos) y 4.706 (pesos cuatro mil setecientos seis) respecto de la cuestión previa y $ 18.824 (pesos dieciocho mil ochocientos veinticuatro) y $ 47.061 (pesos cuarenta y siete mil sesenta y uno), por la cuestión de fondo, respectivamente, teniendo en consideración el moto de la causa, la única etapa procesal cumplida y el resultado obtenido y las pautas indicadas por la ley 21.839, modificada por la ley 24.432. Las sumas reguladas quedan a cargo de la actora y no incluyen el impuesto al valor agregado.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvansse los antecedentes administrativos y archívese.-

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.11.10 13:32:58 -03:00

Edith Viviana Gomez
Vocal Subrogante
Vocalía I Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.11.10 14:47:48 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.11.10 15:49:08 -03:00

Pablo Alejandro Porporatto
Vocal Subrogante
Vocalía III Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.11.10 15:49:09 -03:00