República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe firma conjunta

Número: IF-2022-21343179-APN-VOCXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 7 de Marzo de 2022

Referencia: Voc XI. Expte N° 20.314-I "Bekenstein Miguel Angel s/apelación". 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 dictar sentencia en el **Expte. N° 20.314-I** caratulado " **Bekenstein Miguel Angel s/ apelación",**

La Dra. O'Donnell dijo:

I.- Miguel Angel Bekenstein interpone el recurso de apelación previsto en el art. 76, inc. b) de la ley 11.683 contra la Resolución N° 284/2001, emitida el 21 de diciembre de 2001 por la División Revisión y Recursos II de la Región Microcentro de la Administración Federal de Ingresos Públicos, en la que se estableció su responsabilidad solidaria respecto del contribuyente Pesquera del Beagle S.A. Fish Management S.A. U.T.E. por las obligaciones que se le determinaran en el impuesto a las ganancias- retenciones a beneficiarios del exterior por los pagos efectuados en los períodos fiscales 1993, 1994 y 1995 por $88.780,97, más intereses resarcitorios (art. 37, ley).

Sostiene en su presentación ante este Tribunal que:

- la Resolución recurrida es nula, toda vez que tanto las resoluciones de vista como la de determinación de oficio dirigidas a Pesquera del Beagle S.A. Fish Management S.A.-UTE (en adelante, la UTE), dictadas conforme al procedimiento del art. 17 de la ley 11.683, fueron notificadas sin considerar el cambio de domicilio fiscal que hizo, lo que impidió que ejerciera su derecho de defensa.
- la Resolución recurrida es improcedente ya que:

a. si bien desde el punto de vista formal del contrato de constitución de la UTE, Miguel Angel Bekenstein figura como su representante legal y a cargo las tareas de administrativas de dicha organización, lo cierto es que su real intervención en la gestión fue notoriamente reducida, al punto de ser casi inexistente, tal como resulta de las actuaciones administrativas.

Sigue diciendo que el Fisco Nacional reconoce la existencia de tres representantes legales de la UTE, los Sres. Bekenstein, Bonazzi y Prinsich, porque la representación era colectiva; agrega que ninguna de las declaraciones

juradas presentadas por la UTE fue firmada por el Sr. Bekenstein y resalta que, conforme surge de los antecedentes administrativos, todo el manejo de la fiscalización fue atendido por los otros representantes.

Hace hincapié en que ni la fiscalización ni el juez administrativo probaron la efectiva intervención del señor Bekenstein en la gestión de la UTE, o que hubiera tenido a su cargo el cumplimiento de las obligaciones fiscales. Interpreta, también, que los delitos que fue objeto de denuncia la empresa por parte de la entonces Administración Nacional de Aduanas, origen de la fiscalización, fueron presuntamente cometidos en vigencia la ley 23.771 y considera que no habiendo sido sustentado el procedimiento en dicha norma, la Resolución debe ser declarada nula.

a. Por último, sostiene que es improcedente la pretensión del Fisco Nacional de reclamar pagos efectuados a beneficiarios del exterior al desconocer que, en realidad, su actividad era realizada en el país mediante un establecimiento permanente. Explica que en la actividad de los buques del fletante extranjero que permanecen por más de seis meses en el territorio nacional al servicio del fletador nacional, mediante contrato de fletamento a tiempo, se deben considerar como “establecimientos permanentes” y, por lo tanto, quedan sometidos a la liquidación en forma directa sus obligaciones impositivas. Conforme a ello, explica que no existió para la UTE la obligación de actuar como agente de retención sobre pagos a supuestos beneficiarios del exterior.

En subsidio, considera que si se rechaza la existencia del establecimiento permanente en el territorio nacional, ello implicaría que la actividad desarrollada por los buques extranjeros se efectiviza fuera del ámbito territorial argentino, y por ende, en un área no sujeta a la potestad tributaria nacional. Continúa argumentando que la actividad de los flotantes extranjeros se desarrolla en la Zona Económica Exclusiva, y que, conforme a la jurisprudencia citada, dicha zona no forma parte del territorio nacional, en especial a los fines tributarios.

Agrega que el Fisco Nacional, para establecer las presuntas diferencias de montos sujetos a la retención, computó la totalidad de los gastos incurridos, salvo los relativos a los pagos de “permiso de pesca” y del “agente marítimo”, lo que distorsionó el concepto de retención sobre “pagos” para convertirla en retención sobre “gastos”, muchos de los cuales fueron realizados en el país y estaban a cargo del fletador nacional.

Finalmente, adjunta prueba documental, ofrece la producción de prueba pericial contable y solicita que se deje sin efecto la Resolución, con costas.

II.- A fs. 81/97 contesta el traslado del recurso el Fisco Nacional, el que por los argumentos expuestos en la Resolución solicita que se confirme, también con costas. A fs. 101 se abre la causa a prueba haciéndose lugar a la pericia contable, la que obra agregada a fs. 113/159. Por auto del 30 de abril de 2015, el Vocal instructor dispuso cerrar el período probatorio y elevar las actuaciones (fs. 235).

A fs. 242 se hizo saber a las partes que en virtud de los decretos 281/18 y 286/18 (B.O. 9/4/18), la Sala quedó integrada por los Dres. Edith Viviana Gómez (Vocal Titular de la 10° Nominación), Agustina O´Donnell (Vocal Titular de la 11° Nominación) y Daniel Alejandro Martín (Vocal Titular de la 12° Nominación) y se ponen los autos para alegar, los que son producidos por el Fisco Nacional a fs. 246/247 y por la recurrente a fs. 251/255.

A fs. 257 se ponen los autos para dictar sentencia.

III. Corresponde expedirse en los agravios de la recurrente contra la Resolución. En primer término, debe analizarse la misma desde el punto de vista formal, en particular, si el procedimiento seguido en su dictado fue ajustado a la ley, más precisamente al establecido en los arts. 8° y 17 de la ley 11.683 que son las normas que

permiten a la Administración Tributaria hacer efectiva la responsabilidad solidaria por obligaciones tributarias.

Sostiene la aquí recurrente que la UTE modificó su domicilio fiscal el 30 de junio de 1994 y que así lo comunicó a la Administración en el formulario presentado en la Agencia N° 10. En dicha oportunidad cambió el domicilio de Av. Roque Saenz Peña 1142, Piso 8° a Av. Roque Sáenz Peña 832, Piso 5°, ambos de la Ciudad de Buenos Aires.

Afirma que así lo hizo saber a la fiscalización que en ese momento le estaba cursando requerimientos de información y que, de hecho, toda la inspección se llevó a cabo en el nuevo domicilio.

En sus presentación ante este Tribunal, adjunta en prueba de sus dichos la siguiente documentación: copia del F. 561 presentado el 30 de junio de 1994 en la Agencia N° 10, copia de la declaración jurada de inscripción de la UTE en el Registro de Exportadores de IVA del 17 de febrero de 1994 en la que consignó como domicilio fiscal Av. Roque Sáenz Peña 832, Piso 5°, copia de la OI N° 806946/8, de la Dirección de Auditoría Fiscal emitida el 6 de marzo de 1997 que se le notificara a dicho domicilio y copia de la intimación del 10 de febrero de 1995 para que ratificara o rectificara el domicilio fiscal declarado, que fue contestada el 15 de febrero de 1995 en la que en el encabezado consignó también la dirección de Av. Roque Sáenz Peña 832, Piso 5° de esta Ciudad –fs. 4; 14/19-.

Al contestar específicamente este agravio, la representación fiscal sostiene que el cambio de domicilio fue efectuado en un Formulario diferente al que correspondía según la reglamentación vigente –RG 3692/1993-, ya que la UTE utilizó el F 561 previsto para personas jurídicas con sucursales u otros establecimientos afectados a la actividad, en lugar del F 560 que era para sociedades, asociaciones y demás responsables mencionados en el entonces vigente art. 15 de la ley 11.683. Por ello, consideró de aplicación lo dispuesto en el art. 3°, cuarto párrafo: “La ADMINISTRACION FEDERAL sólo quedará obligada a tener en cuenta el cambio de domicilio si la respectiva notificación hubiera sido hecha por el responsable en la forma que determine la reglamentación”.

Agregó en la misma oportunidad que si bien la UTE había explicado en la nota del 30 de junio de 1994 el cambio de domicilio y adjuntado copia del F 561 presentado, éste no cumplía con las disposiciones vigentes ya que comunicó un cambio de domicilio de sucursal que no correspondía, por lo que las notificaciones practicadas en el domicilio fiscal anterior –Av. Roque Saénz Peña 1142, Piso 8°- fueron válidas; ello, aun cuando a partir de dicha presentación el procedimiento de fiscalización fue realizado en el nuevo domicilio fiscal, es decir en Av. Roque Saénz Peña 832, Piso 5°. Agregó para terminar que fue recién el 10 de septiembre de 2001, que la UTE modificó correctamente su domicilio fiscal.

De ese modo, no existe dudas que si bien la fiscalización a la UTE que culminó en las obligaciones que se le reclaman al señor Bekenstein como responsable solidario por haber ejercido el cargo de representante de la misma, se llevó a cabo en el domicilio fiscal que había constituido el 30 de junio de 1994 –con un Formulario que no era el que reglamentariamente correspondía por su tipo societario-, las notificaciones de los actos previstos en el art. 17, tanto la vista y el de determinación de oficio –en este caso, Res. N° 81/99, del 30.7.99- fueron efectuadas en el anterior domicilio fiscal, es decir, desconociendo el cambio de domicilio efectuado cinco años antes. Este domicilio era, además, conocido para los agentes fiscales ya que allí se había sustanciado la fiscalización previa al dictado precisamente de esos actos.

El Fisco Nacional no niega este proceder, lo que dice es que estaba justificado a seguirlo en virtud de lo dispuesto en el cuarto párrafo del art. 3° de la ley 11.683.

En estas actuaciones no debe resolverse si la notificación efectuada a la UTE fue o no válida porque no es ella la recurrente; lo que sí debe resolverse es si el Fisco Nacional ha dado cumplimiento al procedimiento reglado del

art. 8° de la ley 11.683 y su remisión al art. 17 para hacer efectiva la responsabilidad solidaria del señor Bekenstein, como administrador de la UTE, por las deudas determinadas previamente a ésta.

Ese procedimiento, para que sea válido, requiere la intimación previa al deudor principal y aguardar el plazo que allí se indica para que éste la cumpla, para lo cual, la intimación debe ser notificada, y en forma fehaciente, es decir por alguno de los medios previstos en el art. 100 de la misma ley.

En efecto, el art. 8° de la ley vigente establecía 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...".*

Dicha norma, por su parte, disponía que “El procedimiento de determinación de oficio se iniciará, por el juez administrativo, con una vista al contribuyente o responsable de las actuaciones administrativas y de las impugnaciones o cargos que se formulen, proporcionando detallado fundamento de los mismos, para que en el término de QUINCE (15) días, que podrá ser prorrogado por otro lapso igual y por única vez, formule por escrito su descargo y ofrezca o presente las pruebas que hagan a su derecho. Evacuada la vista o transcurrido el término señalado, el juez administrativo dictará resolución fundada determinando el tributo e intimando el pago dentro del plazo de QUINCE (15) días”.

Debe recordarse también que al fallar en “Brutti” (Fallos 327:769), la Corte Suprema de Justicia de la Nación dejó en claro 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” y que “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”, dando cuenta así el rol esencial que cumple la intimación al deudor principal en el esquema de responsabilidad solidaria.

Debe recordarse también que al fallar el 15 de mayo de 2001 en la causa “Munditol SAICEEFEI”, entre otros pronunciamientos, la Excma. Cámara del fuero sostuvo que “…la notificación es un acto esencial en el procedimiento en tanto habilita al interesado a ejercer con plenitud su derecho constitucional de defensa en juicio, de modo que se ha de ser sumamente cuidadoso en su trámite con el fin de no violar una de las garantías fundamentales reconocidas en la Constitución nacional y en una gran cantidad de tratados internacionales de los cuales la Argentina es parte (esta Sala, 30.12.99 “Kraves Héctor Armando-TF 9576-A c/DGA”)”. Y agregó que “Pretender darle efectos a una notificación que no reúne los requisitos que permitan afirmar el real emplazamiento del particular, obsta el libre ejercicio de derecho de defensa de la actora y, por ese medio, procura impedirle el acceso a los estrados judiciales (esta Sala, 24.8.2000, “Afim SA (TF 9738-A) c/DGA)”.

A la luz de lo expresado, en el caso, son claros los vicios del procedimiento que preceden el dictado de la Resolución recurrida ya que es la representación fiscal la que reconoce que la UTE, deudor principal de las deudas que pretende cobrar en cabeza de su entonces administrador, no fue notificada en su domicilio fiscal, lo que provocó, en lo que aquí interesa, defectos en la notificación subsiguiente a su responsable solidario. Surge de la propia Resolución que contra la Res. N° 81/99, del 30 de julio de 1999, la UTE presentó el 9 de octubre de 2001 su descargo, que fue tratado por su extemporaneidad como una denuncia de ilegitimidad, que finalmente fue rechazada.

A mayor abundamiento, surge de las actuaciones también y del alegato presentado por la recurrente a fs. 251/255 que por ajustes similares las mismas empresas, integrantes de otras UTE, recurrieron las resoluciones de determinación de oficio ante este Tribunal Fiscal, dando cuenta así que la decisión fue la de cuestionar el criterio técnico tributario de la Administración respecto del tratamiento de los pagos a los buques de fletamento extranjeros que ejercen su actividad en el país.

Por tales consideraciones, corresponde declarar la nulidad de la Resolución, con costas.

Por la forma en que se resuelve, resulta insustancial referirse al resto de los agravios planteados.

El Dr. Martín y la Dra. Gómez dijeron:

Que adhieren al voto precedente.

Atento al resultado de la votación que antecede,

SE RESUELVE:

1°) Declarar la nulidad de la Resolución, con costas.

2°) Fijar los honorarios de los Dres. Luis Oscar Codevilla y Aldo José Codevilla en las sumas de $6.510 y $16.271 por su actuación en el respectivo carácter de apoderado y patrocinante de la recurrente, los que quedan a cargo del Fisco Nacional, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, el resultado obtenido y la tarea desarrollada en la primera y segunda etapa procesal, de acuerdo con lo dispuesto por los arts. 7, 9, 19, 37, 38 y cc. de la ley 21.839, modificada por la ley 24.432.

3°) Regular los honorarios del Dr. Eduardo Alfredo Saravi en la suma de $85.721 equivalente a 13,92 UMA, los que quedan a cargo del Fisco Nacional, por su actuación en el doble carácter de apoderado y patrocinante de la recurrente teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, la actividad desarrollada en la última etapa procesal, conforme lo dispuesto por los arts. 15, 16, 19, 20, 21, 24, 29 y 51 de la ley 27.423.

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.03.07 14:25:18 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.03.07 15:14:20 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.03.07 15:17:44 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.03.07 15:17:44 -03:00