Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-57636204-APN-VOCII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 19 de Mayo de 2023

Referencia: SENTENCIA | SCHAPIRO GUSTAVO A. / N°45.178-I - 2DA.

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En Buenos Aires, se reúnen los miembros de la Sala “A”, los Dres. Laura A. Guzmán (Vocal Titular de la Segunda Nominación), y Pablo A. Porporatto (Vocal Subrogante de la Tercera Nominación), a fin de resolver el expediente **N°45.178**-I, caratulado: “***SCHAPIRO GUSTAVO ALEJANDRO s/ recurso de apelación***” y;

La Dra. Guzmán dijo:

I.- Que a fs. 22/39 se interpone recurso de apelación contra la resolución Nº 389/15 de fecha 29 de septiembre de 2015, mediante la cual se determina de oficio la responsabilidad solidaria del Sr. Gustavo Alejandro Schapiro, en su carácter de responsable personal y solidario de las deudas correspondientes a la firma SOCIEDAD DE BOLSA ATUEL S.A, respecto del Impuesto sobre los créditos y los débitos en cuenta bancaria y otras operaciones que surge de la resolución N° 156/13 (DV RRME) de fecha 29 de abril de 2013, por el periodo fiscal 01/2009 a 05/2010, con más sus intereses resarcitorios.

Señala que la actividad de la firma SOCIEDAD DE BOLSA ATUEL S.A., consiste en la prestación de servicios bursátiles de mediación o por cuenta de terceros.

Afirma que durante el período analizado la sociedad realizó operaciones de intermediación en la compraventa de títulos valores y títulos públicos en el Mercado de Valores de Mendoza S.A., para lo cual cumplió oportunamente con los requisitos exigidos por esa entidad.

Afirma que, durante la verificación, se analizaron los registros aportados junto a los archivos informáticos vinculados con la operatoria de compraventa de títulos de acuerdo a su tipología y características de liquidación, todo de conformidad.

Destaca que se circularizaron las entidades financieras con las que operó en los periodos

inspeccionados, las que informaron que las cuentas de la firma se encontraban exentas del impuesto sobre los créditos y débitos en cuentas corrientes normado por la Ley 25.413 y su decreto reglamentario.

Relata que después de transcurridos tres años del inicio de la verificación fiscal y mas de uno desde que se corrió la vista del artículo 16, la AFIP emitió resolución determinativa pretendiendo gravar en el impuesto sobre los débitos y créditos en cuentas corrientes bancarias y otras operatorias la totalidad de las operaciones realizadas por la firma SOCIEDAD DE BOLSA ATUEL S.A. so pretexto de considerar que no se habrían realizado las operaciones concertadas a través de la participación del Mercado de Valores durante los períodos observados.

Pone de manifiesto que en ningún momento del proceso los inspectores analizaron la participación de eventuales responsables en los supuestos hechos mencionados. Sostiene que no se produjo ningún requerimiento de información en ese sentido, como así tampoco se le requirió información a los terceros circularizados.

Según su criterio, no existieron elementos de pruebas que permitieran acreditar de manera fehaciente su participación en el hecho que se le reprocha.

Por otra parte, alega incompetencia territorial del Juez Administrativo que emitió la Resolución A.F.I.P. - DGI - (DV RRME) N° 223/12 , mediante la cual se le confirió la vista establecida en el art. 17 de la ley 11.683, por ello articula la nulidad de todo lo actuado en consecuencia.

Bajo ese razonamiento, cita reconocida doctrina y remarca que conforme el art. 2° de la disposición N° 666/03 (AFIP), existe la obligatoriedad de comunicar la prórroga de jurisdicción acordada al Juez Administrativo del domicilio fiscal y a los contribuyentes en forma previa o simultánea al otorgamiento de la vista. Asimismo el artículo 3° establece la obligatoriedad de poner en conocimiento a la Dirección General Impositiva las prórrogas de jurisdicción que se decidan. Ello así, aduce que no surge de las actuaciones las comunicaciones exigidos en dicho plexo normativo.

En definitiva, alega que la Dirección Regional Mendoza no poseía facultades para iniciar el procedimiento determinativo de responsabilidad solidaria en los términos que lo hiciera en la resolución 223/12 (DV RRME).

Por otra parte, explica el sistema de responsabilidad solidaria de la Ley 11.683 en cuanto dispone que el administrador no es el contribuyente, sino que, por el contrario, es un responsable por deuda ajena, razón por la cual la traslación no es automática ni objetiva, sino que se debe analizar la responsabilidad subjetiva en el hecho o los hechos en cuestión.

Ello así, afirma no haber tenido participación, como tampoco haber dispuesto durante su gestión societaria que se abonara en menos el impuesto sobre los débitos y créditos bancarios que aquí se cuestionan.

Explica - con sustento en reconocida jurisprudencia - la naturaleza jurídica de la responsabilidad solidaria.

Sostiene que la prejudicialidad es el medio que evita el dictado de resoluciones contradictorias en

diferentes sedes; así, el objetivo es evitar el "escándalo jurídico".

Sobre esa base y con sustento en el art. 20 de la ley 24.769, entiende que se establece un marcado límite al accionar fiscal respecto del momento y la forma en que pueden imponerse sanciones administrativas, esto es eventualmente insistir respecto de la existencia de cuestiones fácticas que no han sido desvirtuadas mediante una sentencia judicial firme.

Bajo esa tesis, alega que se le confirió vista del sumario en donde se hizo una calificación de su conducta como así también se realizó una valoración de la prueba aportada en sede administrativa y donde se resolvió aplicar un instituto que tiene carácter represivo y que responde a los fundamentos de la responsabilidad por dolo o culpa.

Afirma que en la resolución determinativa el organismo fiscal concluyo solamente con la lectura de un acta de directorio, en la cual – sostiene - ni siquiera participó por no revestir tal carácter, infiriendo sin más que por tal razón cabría endilgarle la responsabilidad por la deuda tributaria de su mandante, sin que tales elementos hayan sido merituados desde el punto de la vista de la culpabilidad.

Seguidamente, remarca que no se encuentra acreditado en la especie el presupuesto de la responsabilidad subjetiva, es decir, que haya existido culpa o dolo en los hechos que se le imputan.

Reitera que el postulado de la responsabilidad solidaria es el incumplimiento de los deberes tributarios que el supuesto responsable por deuda ajena tuviese a su cargo, no siendo suficiente la simple constatación de una eventual relación formal.

Afirma que la responsabilidad no deriva de la simple vinculación existente entre el responsable y el contribuyente principal, habida cuenta que el incumplimiento imputable es un presupuesto legal de la responsabilidad a título personal del representante, circunstancia que no se encuentra analizada.

Remarca que el Juez Administrativo priorizo su percepción de los hechos por encima del procedimiento y la prueba reunida, partiendo desde el inicio con una precomprensión de la cuestión a resolver, que determinó todo el camino a seguir.

Sobre esa base sostiene que hubo prejuzgamiento, al entender que se invirtió el orden natural del proceso, por cuanto se tuvo primero la solución y luego las premisas que la sustenten, sin tener ni siquiera esbozada la acreditación del elemento subjetivo. En consecuencia, solicita la nulidad de la resolución que aquí recurre.

Seguidamente, opone excepción de nulidad conforme lo establece el inciso h) del artículo 171 de la Ley 11.683 (t.o. en 1998 y sus modificaciones) y solicita que se revoque la resolución de fecha 9 de octubre de 2013, decretando la nulidad de todo lo actuado conforme lo disponen los artículos 14 y 17 de la Ley de procedimientos administrativos.

Sustenta su defensa en la violación al debido proceso, toda vez que se le habría impedido ejercitar el derecho de control, ofrecimiento y producción de pruebas.

Esboza su teoría, sobre la utilización de las presunciones y la imposibilidad de efectuar su traslado automático al responsable solidario.

Según su criterio la presente determinación de oficio fue efectuada sobre la base de subjetividades que solo intentan juzgar intenciones con sustento en simples presunciones, que sólo podrían ser desvirtuadas mediante la integración de la documentación recolectada durante la inspección y las pruebas ofrecidas.

Señala que la garantía de la defensa en juicio no se acaba con la sola posibilidad de presentar la contestación de la vista, sino que resulta requisito esencial, para la vigencia de dicha garantía, la posibilidad de que el sujeto traído a un proceso administrativo pueda discutir con amplitud su situación frente a la administración, debiendo acordársele la posibilidad de producir la prueba que haga a su derecho.

En otro orden de ideas, alega que la firma SOCIEDAD DE BOLSA ATUEL S.A. realizo su actividad conforme al marco normativo establecido por la ley 17.811, por ello la Comisión Nacional de Valores (CNV) es el único organismo con facultades para determinar la existencia o no de dichas operaciones.

Describe luego las actividades que se llevan a cabo y sus sistemas de negociaciones, y aclara que la función de la empresa es solo la de intermediación (entre los inversores y el mercado), en una operatoria compleja y supervisada la CNV dependiente del Ministerio de Economía. Ese mecanismo no permite – según su criterio - realizar una operatoria como la que se plantea en la resolución que aquí se recurre.

Por otra parte, recalca que la operatoria de intermediación fue verificada por la inspección y no fue observada por el ente recaudador.

Finalmente, sostiene que la resolución venida en recurso resulta contradictoria e infundada, pues el Juez administrativo infiere - sin más - que se habría realizado otra actividad que no resultó ser la bursátil.

II.- Que a fs. 44/70 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. 143 se clausura el periodo de instrucción y se elevan los autos a consideración de la Sala “A”. A fs. 149 se ponen los autos para alegar, habiendo hecho uso del derecho acordado la actora a fs. 158/168 y a fs. 153/157 el Fisco Nacional.

Finalmente, a fs. 180 se pasaron los autos a sentencia.

IV.- Que corresponde expedirse sobre el planteo de nulidad efectuado por la recurrente con sustento en la incompetencia territorial de la Jueza Administrativa interviniente.

Puntualmente en lo que hace a la competencia territorial de la jueza administrativa corresponde estar a lo dispuesto por el artículo 3° del Decreto 1397/79, reglamentario de la ley 11.683 en cuanto que “La jurisdicción de los Jueces Administrativos Delegados será ejercida en la medida de la competencia que le asigne el Director General de la Dirección General Impositiva.”

Por otra parte la **Disposición N° 666/2003 art 1° inc. d)** expresa que …“*Los jueces administrativos*

sustitutos podrán entender con carácter de excepción, y a todos los efectos, fuera del ámbito jurisdiccional de las dependencias a su cargo, sólo sobre los temas que a continuación se indican"...

…"*Cuando se pretenda hacer extensiva la responsabilidad solidaria en los términos establecidos por el Artículo 17 de la Ley Nº 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, a los sujetos a que se refiere el Artículo 8° de la precitada ley, o en los términos del Artículo 10 de la Ley Nº 18.820, tanto con relación a los mencionados sujetos como a los indicados en el Artículo 22 de la Ley Nº 14.236 y sus modificaciones, el Artículo 8° de la Ley Nº 26.063 y sus modificaciones, los Artículos 29, 29 bis, 30, 31, 228 y 229 de la Ley Nº 20.744, texto ordenado en 1976 y sus modificaciones, las situaciones previstas en los Estatutos Profesionales o leyes especiales o a las establecidas por la Ley Nº 19.550 y sus modificaciones en tanto resulten de aplicación a la materia, y éstos tengan domicilio fiscal en distinta jurisdicción a la del deudor principal."…*

De la norma pre trascripta se desprende claramente que el juez administrativo con jurisdicción en el domicilio del deudor principal podrá entender con carácter de excepción, cuando se pretenda hacer extensiva la responsabilidad solidaria establecida en el Artículo 17 de la Ley Nº 11.683.

Por las consideraciones expuestas corresponde rechazar este planteo, con costas.

V.- Que tampoco puede prosperar el planteo articulado por la recurrente en cuanto alega que se han violado sus derechos constitucionales de defensa y del debido proceso.

En efecto, según surge de la simple lectura de la misma, el Fisco Nacional determinó de oficio la responsabilidad solidaria del Sr. Schapiro, con sustento en la actuación fiscal. Dicha actuación no vulnera la garantía del debido proceso adjetivo, sino que es lógica consecuencia de su protección.

En ese sentido, se cumplió la vista que ordena la ley 11.683 (v. fs. 116/131 de los antecedentes administrativos) que fue contestada con fecha 26 de agosto de 2014 (v. fs. 184/193 de dichas actuaciones), dicho acto culmino con la resolución venida en recurso.

A mi modo de ver, los agravios de la recurrente se emparentan más con una discrepancia con las conclusiones del juez administrativo que con la violación a su derecho de defensa.

En definitiva, la actora tuvo oportunidad – tanto en sede administrativa como ante este Tribunal - de argumentar, ofrecer y producir todas las pruebas que juzgase necesarias en orden a la acreditación de su derecho. De ese modo, justamente la actuación del Fisco y la resolución dictada en efecto, vino a cumplir con la garantía del debido proceso legal, que "debe ser respetada por cualquier autoridad pública, sea administrativa, legislativa o judicial, que a través de sus resoluciones determine derechos y obligaciones de las personas" (Conf. CIDH "Tribunal Constitucional vs. Perú").

En mérito a lo expuesto, corresponde rechazar la defensa de nulidad, con costas.

VI.- Que establecido ello, cabe pronunciarse acerca de los demás agravios, planteados por la recurrente en relación a su participación societaria.

Ante todo, cabe señalar que la cuestión nuclear de la pretensión fiscal se basa, en esencia, en determinar de oficio la responsabilidad solidaria del recurrente, en su carácter de responsable personal

y solidario, respecto de las deudas correspondientes a la firma Sociedad de Bolsa Atuel S.A, que surge de la resolución N° 156/13 (DV RRME).

Conforme surge de las actuaciones administrativas acompañadas, se acredito que el recurrente —accionista de dicha sociedad— ocupó el cargo de presidente y en tal carácter intervino las cuentas bancarias. Asimismo, fue apoderado — con poder general de administración y disposición de bienes de la empresa Sociedad de Bolsa Atuel S.A. (v. fs. 5/10 de las actuaciones administrativas)

Sentado ello, el área fiscalizadora constató que la operatoria implementada por la sociedad de bolsa, utilizó cheques de terceros que consistió en virtud de su actividad bursátil en lo que no quedaban alcanzados por el impuesto sobre los Débitos y Créditos en Cuenta Corriente. Se verificó que dicha operatoria consistió en que el comitente recibía los cheques de terceros y los entregaba a la sociedad de bolsa. Estos eran depositados en la cuenta de Sociedad de Bolsa Atuel S.A., exenta en el impuesto sobre los Débitos y Créditos en cuenta corriente. Con ese mecanismo se emitieron cheques al portador, inferiores a PESOS CINCUENTA MIL CON 00/100 ($50.000), permitiendo el cobro por ventanilla en efectivo; o se emitieron cheques superiores a dicha suma a favor de la mencionada sociedad, pero también cobrados por ventanilla por el presidente de la firma.

En definitiva, las operaciones fueron liquidadas en efectivo, evitando que los montos quedaran alcanzados por el impuesto sobre los Débitos y Créditos en Cuenta Corriente. Tal circunstancia dio origen dio origen a la determinación de oficio de la firma que de acuerdo con las constancias que obran en este Tribunal, ha quedado firme, frente a ello, el actor por su actividad, inicio el planteo de la determinación de oficio de responsabilidad solidaria en presente recurso que ahora se discute.

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).

VII.- 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).

VIII.- Que por otra parte y en puntual contestación al planteo de la recurrente, que sostiene que el ente recaudador incumplió con el procedimiento establecido en el art. 20 de la ley 24.769, razón por la que entiende que el Fisco Nacional no tenía la facultad de aplicar multas.

Al respecto, yerra al equiparar las sanciones señaladas en el artículo 20 de la ley 24.769 con la resolución en la cual se establece su responsabilidad solidaria. Habida cuenta que dicho artículo solo establece límites al accionar fiscal respecto al momento y la forma en la que puede imponer aquellas sanciones.

IX.- Que aclarado ello, corresponde analizar si la responsabilidad solidaria - como expresara en el Considerando VII - establecida 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 277 de fecha 21/11/08) en su artículo decimo, *"…la administración de la sociedad estará a cargo de un Directorio compuesta compuesto por el número de miembros que fije la asamblea entre un mínimo de UNO (1) y un máximo de CINCO (5), con mandato por tres ejercicios, pudiendo ser reelegidos..."*. Asimismo, en el artículo décimo segundo, "…*EI Directorio tiene amplias facultades para administrar y disponer de los bienes, incluso aquellas para las cuales la Ley requiere poderes especiales conforme al artículo 1881 del Código Civil y Noveno del Decreto Ley 5965/63.- Se encuentra especialmente autorizado para operar con toda clase de bancos, instituciones financieras o de crédito, sean públicas o privadas; otorgar y revocar poderes especiales, judiciales, de administración o de otra naturaleza, con facultad de sustitución; interponer, continuar, contestar o desistir de acusaciones o querellas criminales; y llevar a cabo cualesquiera otros actos o acciones judiciales para la adquisición de derechos y la asunción de responsabilidades por la Sociedad. La representación legal y uso de la firma social corresponde al presidente o vicepresidente, según fuere el caso, o al Director que se designe en caso de renuncia, ausencia o impedimentos de aquellos…"* - el destacado es propio -.

Por otra parte, de la documentación que acompañó en sede administrativa, obra copia de la publicación en el Boletín Oficial del Acta de Directorio de fecha 27 de noviembre de 2008, en la que distribuyeron los cargos y se designó como presidente al Sr. Gustavo Alejandro Schapiro. (v. fs. 12 y 13 de dichas actuaciones)

De allí que, en su carácter de presidente del Directorio el Sr. Schapiro, tenía a su cargo la administración de la sociedad, en la fecha que se realizaron las operaciones bancarias – cuentas corrientes – por los periodos fiscales 01/2009 a 02/2010, objeto de las presentes actuaciones. En definitiva, la representación de la firma se encontraba a su cargo. A ello cabe agregar que conforme las constancias de autos era el representante legal de las cuentas bancarias de la Sociedad de Bolsa Atuel S.A. (v. fs. 167 de las actuaciones administrativas)

Ello así, corresponde señalar que el actor no aportó documentación que resulte hábil para desvirtuar la responsabilidad que se le reprocha. Es más, las pruebas aportadas – testimonial y pericial contable - se encuentran dirigidas a desligarse a destruir las conclusiones del ente fiscal sobre la operatoria desarrollada por el deudor principal, pero nada dicen sobre la imposibilidad de cumplir con las obligaciones fiscales como responsable de la sociedad. Por ello, corresponde su confirmación, con costas.

X.- Que finalmente y sobre los agravios vertidos con relación a las operaciones realizadas por la firma Sociedad de Bolsa Atuel S.A., cabe señalar que de acuerdo con las actuaciones administrativas acompañadas, el organismo fiscal estableció que dicha empresa al tratarse de una sociedad de bolsa, gozaba de la exención establecida en el inc. a) del Art. 10 del Decreto 380/2001 (sustituido por el art.10 inc. i del Decreto 613/2001), en cuanto dispone que están exentos del aludido gravamen los débitos y créditos correspondientes a "*cuentas utilizadas en forma exclusiva para las actividades inherentes a la actividad bursátil*"; exención que operó en cada una de las cuentas de titularidad de la sociedad de bolsa, neutralizando por esa vía la retención que, de no existir aquélla, debían practicarle cada una de las entidades bancarias donde se registraron cuentas abiertas.

Sentado ello, cabe destacar que conforme el art 2° de la Ley 25.413 el cual facultó al Poder Ejecutivo Nacional a la posibilidad de establecer exenciones, por lo cual fueron incluidas estas sociedades de bolsa, en atención a *"... que por las modalidades de sus operaciones deben hacer uso acentuado de cheques y su margen de utilidad muy reducido en comparación con el tributo*", y de ahí la exención para las cuentas que en forma exclusiva se utilizaran para la actividad bursátil.

Desde esta perspectiva, y con el fin de evitar que las mismas fueran utilizadas indebidamente, el último párrafo del mismo artículo estableció que *"las exenciones previstas en este artículo tendrán vigencia siempre que no sean utilizadas para excluir de la tributación a operaciones que resultarían gravadas para otros sujetos no beneficiados por exenciones".*

Ahora bien, a criterio del órgano recaudador, la firma realizó la operatoria en cuestión con el fin de evadir el pago del mentado impuesto, por lo que, según lo especificado en el artículo 4 del Reglamento Operativo del Mercado de Valores de Mendoza, la Ley 17.811 (Ley de Oferta Pública de Títulos Valores), el Decreto 677/01 (Régimen de Transparencia de la Oferta Pública), y en el artículo 10 del Decreto Reglamentario 380/2001 de la Ley de Impuesto a los Débitos y Créditos Bancarios, las operación realizadas por dicha sociedad no se encuentran alcanzadas por la exención establecida por

ley N° 25.413.

Para llegar a esa conclusión, constató que la modalidad utilizada por la firma Sociedad de Bolsa Atuel S.A de trabajar siempre en efectivo, no es otra, que la evasión del pago del Impuesto a los Débitos y Créditos Bancarios, puesto que, con dicho mecanismo, se permite que una persona que hubiera recibido un pago con cheque debería cobrarlo a través de un banco, ingresando al circuito financiero bancario siendo sujeto de este impuesto. Sin embargo, la firma señalada precedentemente, retira los fondos en efectivo, casi en su totalidad, facilitando de esta forma la salida del circuito bancario.

En ese contexto, debe destacarse que la recurrente para probar sus dichos ofreció prueba pericial contable (v. fs. 94/98vta) la que, cabe adelantar no aporta elementos que destruyan las conclusiones del Fisco Nacional. Ello así, toda vez que refiere a que los libros y registro de la Sociedad de Bolsa Atuel S.A, son llevados en forma legal en su faz extrínseca.

Lo propio ocurre con las declaraciones testimoniales, las que no aportan información suficiente y/o precisa relativa a los hechos en discusión. Las que se limitan a desarrollar el funcionamiento del sistema bursátil pero nada aportan sobre las operaciones cuestionadas por el Fisco Nacional.

En consecuencia, vale reiterar, los agravios de la recurrente, huérfanos de probanzas, resultan a la postre meras afirmaciones dogmáticas que no logran conmover las conclusiones a las que arribara el juez administrativo en la resolución apelada en autos. Por ello, corresponde su confirmación, con costas.

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

El Dr. Porporatto dijo:

Que adhiere al voto de la Dra. Guzmán.

Por ello, **SE RESUELVE:**

1°) Rechazar las defensas de nulidades opuestas por la actora. Con costas.

2°) Confirmar la resolución apelada. Con costas

Se deja constancia que la presente resolución se dicta de conformidad con el art. 59, 3er párrafo del RPTFN por encontrarse vacante la vocalía de la 3era Nominación.

Regístrese, notifíquese y oportunamente Archívese.-

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.05.19 15:02:13 -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: 2023.05.19 15:52:28 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.05.19 15:52:29 -03:00