Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-72823942-APN-VOCIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 26 de Junio de 2023

Referencia: Sentencia 49.471-I AVILA GRACIELA HAYDEE

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

En la Ciudad de Buenos Aires, en el día de la fecha, se reúnen los miembros de la Sala "A" Dres. Pablo A. Porporatto (Vocal Subrogante de la 3° Nominación), Agustina O'Donnell (Vocal Subrogante de la 1° Nominación) y Laura A. Guzmán (Vocal Titular de la 2° Nominación) a efectos de resolver la causa N° **49.471-I** caratulada "**AVILA GRACIELA HAYDEE** s/recurso de apelación";

El Dr. Porporatto dijo:

I.- Que a fs. 14/21 la recurrente interpuso recurso de apelación contra la Resolución N° 190/18 (DV RRME), de fecha 05 de noviembre de 2018 dictada por la AFI-DGI, mediante la cual se determinó su responsabilidad personal y solidaria respecto de la deuda de la firma CÍRCULO MÉDICO DE MENDOZA por los saldos impagos de las declaraciones juradas del Impuesto al Valor Agregado (períodos fiscales 01 a 04/2018), con más intereses resarcitorios.

En su escrito de recurso la actora expone que el CÍRCULO MÉDICO DE MENDOZA es una asociación sin fines de lucro que funciona con un sistema solidario y cuenta con un servicio de salud sometido al régimen de medicina prepaga.

En este sentido expone que en los últimos tiempos ha tenido que afrontar altos costos prestacionales debido a que cuenta con afiliados que rondan y superan los 60 años, a la vez que ha disminuido el número de afiliados, por lo que arrastra una crisis económico-financiera profunda hace varios años y que ha promovido ante la Subsecretaría de Trabajo el Procedimiento de Crisis de Empresa previsto por la ley 24.013. Agrega que a todo ello se le ha sumado el fuerte impacto de la baja de Convenios Capitados, los que constiruyen sus mayores ingresos, y que ha tenido que recurrir a la venta parcial de activos fijos para solventar erogaciones corrientes de carácter impositivo, salarial y prestacional.

Realiza un análisis del instituto de la responsabilidad solidaria y la normativa aplicable. Cita jurisprudencia y

doctrina al respecto. Razona en este sentido que la Sra. Graciela Ávila no ha actuado de modo culpable al no efectivizar el pago de las obligaciones fiscales de modo oportuno, sino que la omisión se debe a que la institución representada la ha puesto, en virtud de su crisis económica-financiera, en la imposibilidad material de cumplir en tiempo y forma con aquellas.

Afirma que el no pago oportuno de las obligaciones fiscales ha sido un hecho no querido, provocado por la situación económico-financiera, lo que ha puesto a la vicepresidenta en ejercicio de la presidencia en la imposibilidad de cumplir en tiempo y forma, con lo cual queda excluida su culpabilidad y, con ella, su responsabilidad solidaria por las deudas del principal.

Sostiene que para la configuración de la responsabilidad solidaria es necesaria una conducta dirigida, a título de dolo o imprudencia, a causar el resultado lesivo. Ello así porque la responsabilidad que emana del articulado en cuestión tiene naturaleza represiva, por lo cual, el tipo de factor de atribución de la responsabilidad no puede ser puramente objetivo, sino que debe ser subjetivo. Además, implica procesalmente el máximo aseguramiento de garantías basales, tales como el derecho de defensa.

Ofrece como prueba los antecedentes administrativos donde obran las pruebas aportadas en su descargo y peticiona se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- Que a fs. 29/38vta. la representación fiscal contesta el traslado del recurso que le fuera conferido negando todos y cada uno de los hechos y derechos allí expuestos, quien en orden a las razones que expone solicita que se confirme la resolución apelada, con costas a la parte actora. Hace reserva del caso federal y acompaña los antecedentes administrativos.

Asimismo, informa que con fecha 06/03/2019 el Círculo Médico de Mendoza presentó el plan de facilidades de pago L 242280, regularizando la deuda en el Impuesto al Valor Agregado por los períodos fiscales 01 a 04/2018 con sus intereses resarcitorios.

III.- Que en atención a lo comunicado por el organismo fiscal se realizaron sendos requerimientos a las partes, a los cuales la representación fiscal comunica que conforme lo informado por la Agencia Sede N° 1 Mendoza, el contribuyente Círculo Médico de Mendoza oportunamente regularizó el Impuesto al Valor Agregado, períodos fiscales 01 a 04/2018, en el plan de pagos L242280, el cual caducó con fecha 18/05/2020. (Cfr. fs. 55 y 62).

Aclara al respecto que los períodos 01 y 02/2018 fueron totalmente cancelados con el pago de las cuotas del plan L 242280 ; mientras que de 03/2018 se imputó a su pago $ 1.014.090,93, quedando impago $ 93.805,70 y de 04/2018 no hubo pagos. Estos montos adeudados fueron regularizados posteriormente en el plan N509534, que caducó el 18/05/2021, y luego incluidos nuevamente en el plan P835345, que se encuentra vigente. A fs. 71/111 acompaña constancias de suscripción de los mencionados planes, detalle de las obligaciones regularizadas e imputaciones de pago.

IV.- Que a fs. 114 se elevan los autos a consideración de la Sala “A” y a fs. 118 se llaman a Sentencia.

V.- Que en primer lugar, de las constancias de autos se advierte que las sumas del Impuesto al Valor Agregado de los períodos fiscales 01 y 02/2018 fueron abonadas por el contribuyente principal en sus totalidad y para el período 03/2018 en forma parcial, por la suma de $ 1.014.030,93, a través de las cuotas canceladas del plan de facilidades de pago L242280, conforme lo informado por el ente fiscal a fs. 62/62vta. y acreditado con las constancias de fs. 71Vta,.

Es por ello que corresponde declarar que la cuestión a tratar respecto de los períodos fiscales 1/2018, 2/2018 y 3/2018, este último en la suma abonada de $ 1.014.030,93, ha devenido abstracta. Las costas se imponen en el orden causado.

VI.- Que sentado lo anterior, corresponde ahora a este juzgador expedirse respecto de la procedencia de la extensión de la responsabilidad personal y solidaria realizada por el Fisco Nacional sobre la Sra. Graciela Haydee Ávila, para el Impuesto al Valor Agregado sobre los períodos fiscales 03/2018 -por la suma adeudada de $ 93.805,70- y 04/2018.

Ello es así por cuanto, toda vez que, si bien tales obligaciones han sido incluidas en un plan de facilidades de pago en los términos de la ley 27.653, lo cierto es que la efectiva regularización de éstas se encuentra supeditada al cumplimiento por parte del deudor principal del pago de las 60 cuotas del plan, habiendo sido suscripto con fecha 25/02/2022 (Cfr. fs. 87/109).

VII.- Que entrando en el análisis del fondo de la cuestión, del acto apelado y del “INFORME EXTENSIÓN RESPONSABILIDAD SOLIDARIA - ART.8 INC. A) L.P.T”, obrante a fs. 1/2 de las actuaciones administrativas, surge que las cuentas bancarias de la deudora principal Círculo Médico de Mendoza registran acreditaciones/movimientos durante el período 2018, siendo la Sra. Graciela Haydee Ávila firmante y apoderada en dichas cuentas. Además que se desempeñaba como vicepresidente y que es la única Administradora de Relaciones de Clave Fiscal autorizada a acceder a los sistemas de AFIP.

Por ello el Fisco Nacional consideró que, ante la falta de pago de la firma, reunidos los distintos aspectos subjetivos de la relación entre CIRCULO MÉDICO DE MENDOZA y la Sra. Ávila Graciela Haydee, la misma resulta responsable por la deuda ajena respecto de la obligación del principal, extendiéndole la responsabilidad sobre los saldos no regularizados por éste de las declaraciones juradas del Impuesto al Valor Agregado para los períodos 01 a 04/2018, con más sus intereses resarcitorios.

VIII.- Que cabe recordar que 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 puntos a) a e), del inciso 1), del artículo 6 cuando, por incumplimiento de sus deberes tributarios, no abonaran oportunamente el debido tributo,* s*i los deudores no regularizaran su situación fiscal dentro de los quince (15) días de la intimación administrativa de pago, ya sea que se trate o no de un procedimiento de determinación de oficio. No existirá esta responsabilidad personal y solidaria respecto de aquellos que demuestren debidamente que dicha responsabilidad no les es imputable subjetivamente.”*

En ese sentido, debe señalarse que surge de las presentes actuaciones que el Fisco Nacional ha intimado de pago al deudor principal mediante intimaciones de fechas 27/02/2018, 03/04/2018 y 01/06/2018 y el deudor principal no ha realizado el pago dentro de los quince días hábiles de notificadas, hechos sobre los cuales no surge controversia entre las partes (cfr. fs 5/18 A/A).

En tales condiciones, el recaudo necesario para extender la responsabilidad solidaria se encuentra cumplido en el caso en examen, pues las intimaciones de pago cursadas al deudor principal de los saldos de las declaraciones juradas a favor de la Administración, sin que éste acreditara cumplimiento de las mismas, fueron notificados como mínimo 5 meses antes de la resolución que extiende la responsabilidad de la Sra. Ávila, vencido así largamente el plazo otorgado al deudor principal.

IX.- Que, sentado ello, corresponde ahora analizar los presupuestos fácticos y jurídicos que habilitan la

responsabilidad solidaria de la recurrente.

En primer lugar, cabe destacar que la actora no controvierte el hecho de que detentaba el cargo de vicepresidenta a cargo de la Presidencia de CIRCULO MEDICO DE MENDOZA, ni que figuraba como firmante/apoderada de las cuentas bancarias y era la única administradora de Relaciones de Clave Fiscal autorizada a acceder a los sistemas al momento en que debieron cumplirse las obligaciones tributarias reclamadas.

En este sentido, atañe a la apelante 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 desarticular 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 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 N° 11.683..."* (se hace referencia al actual art. 8° 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 MILEVA ISABEL S/RECURSO DE APELACION - IVA", Tribunal Fiscal de la Nación, Sala B, sentencia del 06/02/1998).

Ello así, cabe destacar que las manifestaciones de la recurrente no llegan a constituir una crítica concreta y razonada de la resolución que dice causarle agravio.

El argumento relacionado con la situación de crisis económico-financiera del deudor principal resulta insustancial, toda vez que con la prueba aportada -fs. 80/117 AA- no ha demostrado como lo requiere la causal eximente esgrimida que el ente administrado lo haya puesto en imposibilidad de cumplir en tiempo y forma con sus deberes tributarios, que la ley pone a su cargo de pagar los impuestos con los recursos que administra, percibe o dispone.

Como así lo sostuvo la B de este Tribunal en la causa "Ripa, Jorge Joaquín s/recurso de apelación" del 09/05/2002, en cuanto resolvió "*Que, sin embargo, tal prueba no es apta para acreditar la causal de excusación prevista en el artículo 8, inciso a), de la ley 11683 sobre la imposibilidad de cumplir con sus obligaciones por actos de la sociedad, ya que no puede considerarse eso configurado por la existencia de las dificultades denunciadas por la apelante.*

Que, por otra parte, ha sido la misma recurrente quien dispusiera de los fondos y les adjudicara a diversos destinos que no fueron el Fisco, por lo que mal podría invocar aquella causal de excusación.

Que no puede sentarse por principio que las dificultades por las que atraviesa una empresa puedan servir de razón liberatoria de las obligaciones fiscales, no sólo para ella, sino también para sus responsables por deuda ajena, puesto que ello conspira precisamente contra la garantía del crédito fiscal que se ha querido instrumentar con el sistema de responsabilidad solidaria."

Así las cosas, y toda vez que el carácter formal de responsable solidario de la recurrente se encuentra suficientemente demostrado conforme surge de los antecedentes mencionados, sin que haya aportado pruebas

tendientes a demostrar haberse encontrado en imposibilidad de cumplir correcta y oportunamente con sus deberes fiscales, 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 las responsabilidad solidaria a la apelante. Por ello, corresponde confirmar la resolución apelada, respecto de los períodos fiscales 03/2018 -por la suma adeudada de $ 93.805,70- y 04/2018, con costas.

X.- Que en otro orden, la decisión que se adopta respecto de la procedencia de su carácter de responsable solidario no implicará la efectivización de la intimación de pago, atento que ello dependerá del cumplimiento del plan de pagos al que se acogió el deudor principal.

La Dra. O´Donnell dijo:

En atención a las constancias de autos y la reseña efectuada por el Vocal Instructor en el Considerando III.-, toda vez que las obligaciones intimadas a la aquí recurrente como responsable solidaria en la Resolución N° 190/18 han sido regularizadas por el deudor principal, Círculo Médico de Mendoza, tal lo informado por la representación fiscal a fs. 62 y la documentación obrante a fs. 71/109, el recurso de apelación presentado contra dicho acto ha devenido abstracto, correspondiendo que así se declare, con costas por su orden.

Ello, conforme el criterio adoptado como Vocal Titular en la Sala D en la sentencia del 10/05/2022 “González Johansen Inmobiliaria S.A. y su acum. González, Rómulo Luis s/ recurso de apelación”, que puede ser consultada en https://jurisprudenciatfn.mecon.gob.ar/.

La Dra. Guzmán dijo:

Que adhiere al voto del Dr. Porporatto.

En mérito a lo expuesto, por mayoría, **SE RESUELVE**:

1) Declarar que la cuestión a resolver en autos respecto de los períodos fiscales 1/2018, 2/2018 y 3/2018, este último en la suma abonada de $ 1.014.030,93, ha devenido abstracta. Las costas se imponen en el orden causado.

2) Confirmar la resolución apelada, respecto de los períodos fiscales 03/2018 -por la suma adeudada de $ 93.805,70- y 04/2018, teniendo en cuenta lo dispuesto en el Considerando X del voto del Vocal Instructor, con costas.

Regístrese, notifíquese y oportunamente archívese.-

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.06.26 12:41:19 -03:00

Agustina O'Donnell
Vocal Subrogante
Vocalía I Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.06.26 14:03:27 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.06.26 15:23:48 -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: 2023.06.26 15:23:49 -03:00