República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA DEFENSA DE LA VIDA, LA LIBERTAD Y LA PROPIEDAD

Informe firma conjunta

Número: IF-2024-43105762-APN-VOCXII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 26 de Abril de 2024

Referencia: SENTENCIA - EXPTE. EX-2023-15322191- -APN-SGAI#TFN - "ENRIQUEZ PABLO RUBÉN s/recurso de apelación – Impuesto al Valor Agregado" - VOCXII

En la fecha se reúnen los miembros de la Sala "D" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Edith V. Gómez (Vocal Titular de la Vocalía de la 10a. Nominación), Agustina O Donnell (Vocal Titular de la Vocalía de la 11a. Nominación) y Daniel Alejandro Martín (Vocal Titular de la Vocalía de la 12a. Nominación) para resolver el EX-2023-15322191- -APN-SGAI#TFN caratulado "ENRIQUEZ PABLO RUBÉN s/recurso de apelación – Impuesto al Valor Agregado".

El Dr. Martin dijo:

I.- Que mediante RE-2023-15321018-APN-SGAI#TFN ENRIQUEZ Pablo Rubén (de aquí en más el Sr. Enriquez) interpone recurso de apelación contra la resolución N° 343/22 (DV ORR1) de fecha 22 de diciembre de 2022 dictada por el Jefe (Int) de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Oeste de la DGI-AFIP en la que se determinó que el Sr. Enriquez resulta responsable personal y solidario por la deuda que mantiene la firma TEXTIL SPORT TECH S.A (de aquí en más TEXTIL SPORT) relativa al Impuesto al Valor Agregado por los períodos fiscales 05/2016 a 12/2016. De esta manera se le impuso la obligación de ingresar el impuesto más intereses de la deuda de la mencionada firma, dejando en suspenso la aplicación de la multa -por los mismos períodos fiscales- (art. 20 de ley 24.769 hoy ley N° 27.430, TÍTULO IX - RÉGIMEN PENAL TRIBUTARIO art. 279).

Relata que TEXTIL SPORT fue una empresa de la industria textil que funcionó como taller de grandes marcas de ropa deportiva. En el año 2014 la empresa Adidas no cumplió la promesa de producir las camisetas del seleccionado argentino de fútbol y su colección accesoria para el Mundial de ese mismo año -a pesar de que se había realizado la inversión- lo que se vio agravado por la crisis económica del país. Sumado a ello, cuenta que en el año 2015 se abrieron las importaciones de ropa deportiva desde Oriente lo que fulminó a más de la mitad del sector textil incluída Textil Sport. Cuenta que en 2018 presentó la quiebra, teniendo en cuenta que la empresa Adidas dio fin a la relación comercial, la que fuera decretada por el Juzgado Nacional en lo Comercial N° 25.

Hace saber que conforme el art. 106 de la LCQ se produjo el desapoderamiento de la firma lo que generó que fuera usurpada, tomada y violentada por personas que no fueron identificadas que vandalizaron registros

contables, informáticos y documentación respaldatoria de las operaciones comerciales de Textil Sport. Manifiesta que el Fisco Nacional pretende determinar deuda sin tener en cuenta la falta de documentación vandalizada y la imposibilidad de acceder a la misma.

Expone que a la deudora principal se le notificó la resolución 26/2020 (DV ORR1) al domicilio del síndico actuante omitiendo notificar a quien pretendía extender la responsabilidad solidaria, incumpliendo lo normado en el art 17, 4° párrafo de la ley de rito.

Sumado a ello, considera que el organismo fiscal violó el debido proceso por incumplimiento de los art. 105, 106 y 132 de la ley 24.522 LCQ razón por la cual deviene anulable la responsabilidad solidaria que se le pretende endilgar ya que existió incumplimiento de las obligaciones de los funcionarios intervinientes.

Denota que la AFIP en la resolución 29/2020 no informó los elementos ni las circunstancias que sustentan la presunta impugnación de las declaraciones juradas presentadas por Textil Sport, como tampoco informa si la determinación de oficio se realizó sobre base cierta o base presunta. Esto es porque los funcionarios actuantes no han tenido a la vista los comprobantes que respaldan las registraciones en el subsidiario de IVA lo que entiende le quita fuerza probatoria a esos registros e impiden que sean el sustento legal de la determinación.

Aclara que el deudor principal no ejerció las vías recursivas previstas por el art. 76 de la ley N° 11.683 dado que el Fisco Nacional omitió verificar el crédito tributario en el proceso concursal desconociendo el marco de la ley N° 24.522. En consecuencia, hoy AFIP pretende iniciar una determinación de oficio sobre presuntas deudas no verificadas en el proceso falencial de la contribuyente principal.

Señala que el hecho de haber sido presidente de Textil Sport no justifica la extensión de la responsabilidad solidaria si además no se prueba la omisión, percepción, administración y/o disposición de esos recursos por parte del presidente. En ese sentido plantea como de previo y especial pronunciamiento la nulidad de la resolución N° 343/22 (DV ORR1).

Ofrece prueba documental, informativa y pericial contable. Pide, en caso de que se rechace la nulidad manifiesta, que por los hechos expuestos se revoque el acto administrativo dictado y rechace la pretensión fiscal con costas.

II.- Que por IF-2023-42972045-APN-DTD#JGM el Fisco Nacional contesta el traslado del recurso deducido en autos.

En primer lugar aclara que el ajuste efectuado a Textil Sport tiene su origen en el hecho de haber computado créditos fiscales improcedentes por adulteración del resultado de la sumatoria de créditos fiscales de las operaciones registradas y por utilización de facturas emitidas a nombre de proveedores apócrifos.

Segundo, hace saber que el 21/01/2019 se decretó la quiebra de Textil Sport y manifiesta que la resolución determinativa de la deuda principal (Res. N° 29/2020 DV ORR1) fue dictada el 30/10/2020, notificada al domicilio electrónico de Textil Sport el 02/11/2020 y a la sindicatura en su domicilio procesal quedando firme en tanto no fue objeto de recurso alguno ni fueron ingresados los conceptos intimados. De esta manera quedó habilitado el procedimiento de determinación de deuda en cabeza del responsable solidario contemplado en los arts. 6 y 8 de la ley de procedimiento.

Alega además, que en lo que hace a la cesación de pagos o causas de insolvencia, surge de los Estados Contables que Textil Sport acompaña que durante los ejercicios 2014 y 2015 incrementó sus ventas.

Pone al tanto que la fiscalización agotó todos los medios procedimentales para obtener los registros y documentación respaldatoria del responsable principal y el Sr. Enriquez negó sistemáticamente el acceso a la fiscalización de los registros de la firma, en períodos anteriores a la presentación de la quiebra y toma de las instalaciones.

Agrega que el ajuste efectuado consta de la impugnación a las operaciones registradas con los supuestos proveedores Cabe S.R.L. y Acento Gráfico S.R.L., siendo el ajuste principal el crédito fiscal impugnado por la adulteración de sumatoria de totales mensuales, aclarando así que el ajuste se realizó sobre base cierta a partir de los subsidiarios IVA Ventas e IVA Compras de la responsable principal.

Explica en relación al agravio de la falta de verificación del crédito en la quiebra, que si bien es una facultad de cada acreedor, el Juez de la causa resolvió establecer como fecha límite para dicha actividad el 15/03/2019, momento en el cual la fiscalización aún no tenía acceso a los registros contables de la empresa fallida, en ese momento a cargo del Sr. Enríquez.

Sostiene que la norma tributaria del art. 8 inc. a) es clara cuando hace mención a que es el director/presidente de la sociedad quien debe demostrar la imposibilidad de la sociedad de cumplir con sus obligaciones fiscales o que pudiendo cumplirlas, éste lo ha colocado en una imposibilidad de hacerlo.

Resalta que el Sr. Enríquez fue el presidente de la empresa desde su creación y en los períodos fiscales discutidos, constando en los actos respectivos y en las publicaciones en el Boletín Oficial y a quien los fiscalizadores le notificaron el inicio de la inspección y requerimientos varios. Sumado a esto, manifiesta que el Sr. Enríquez nunca negó haber sido el presidente, por lo que considera que la pretensión fiscal es más procedente, fundada y válida.

Por último, considera desvirtuados los agravios relativos a la nulidad manifestada por la recurrente entendiendo que no se ha violado ninguno de los requisitos que exige la ley para su dictado, y que tampoco ha probado el perjuicio fiscal que se le habría ocasionado.

Destaca que no se han planteado agravios alusivos a los intereses resarcitorios en el marco del art. 37 de la ley de rito, por lo que pide se los tenga por consentidos.

Finalmente, se opone a la prueba ofrecida por la recurrente y acompaña antecedentes administrativos. Introduce la cuestión federal y pide que se rechace el recurso interpuesto confirmando la pretensión fiscal en todas sus partes, con costas.

III.- Que por PV-2023-50870856-APN-VOCXII#TFN se resolvió diferir el planteo de nulidad efectuado por la actora para el fondo.

Que luego, por PV-2023-128096401-APN-VOCXII#TFN se dispuso rechazar la prueba informativa y pericial contable ofrecida por la recurrente por improcedente entendiendo que parte de la información requerida se encuentra agregada en las actuaciones administrativas y parte apunta a la empresa principal Textil Sport. Contra dicha decisión, la actora interpuso recurso de reposición con apelación en subsidio el que fue rechazado por PV-2023-131124599-APN-VOCXII#TFN.

Finalmente, mediante IF-2023-152582264-APN-DTD#JGM e IF-2023-152594533-APN-DTD#JGM la recurrente acompañó copia de la sentencia dictada por el Juzgado Federal en lo Criminal y Correccional de Tres de Febrero (Causa N° FSM 2938/2021/5/CA1) por la que se dispuso el sobreseimiento de Pablo Rubén Enriquez.

Que dicha documentación se tuvo por agregada y posteriormente la actora a través del IF-2024-17668929-APN-DTD#JGM vino a expresar que dicha causa mencionada se encuentra en estado de cosa juzgada.

Que a PV-2024-13560085-APN-VOCXII#TFN se elevan los autos a conocimiento de la sala “D” y a IF-2024-40837552-APN-VOCXII#TFN se disponen los autos para sentencia.

IV.- Que previo al análisis del fondo de la causa, corresponde tratar la nulidad planteada por la actora como de previo y especial pronunciamiento, la que fue diferida para esta instancia junto con la resolución del fondo de la litis.

La recurrente solicita la excepción de nulidad de la resolución N° 343/2022 (DV ORR1) entendiendo que el simple hecho de haber sido Presidente de la empresa Textil Sport no justifica la extensión de la responsabilidad solidaria si además - y a cargo del Fisco Nacional- no se prueba la omisión, administración y/o disposición de esos recursos por parte del Presidente.

Así, entiende que la AFIP no acreditó el incumplimiento sustancial de la obligación ya que el procedimiento de inspección adoleció de varios defectos, tales como evadir las previsiones contenidas en la ley 24.522, pero sobretodo no acreditó que el ex-presidente de Textil Sport haya percibido, administrado o dispuesto de los recursos que AFIP entiende como una omisión de ingresar el impuesto.

A su turno, el organismo fiscal sostiene que no solo no se violenta el derecho de defensa de la actora, sino que fue debidamente notificado, tomó vista de las actuaciones y presentó su descargo. Sumado a esto, explica que la obligada principal también fue objeto de procedimiento de determinación de oficio, la que fuera realizada conforme a derecho, debidamente notificada tanto a ella como a la sindicatura.

Para así resolver, el Fisco Nacional hace saber -y de los antecedentes administrativos surge dicha información- que del IF-2023-42947750-APN-DTD#JGM en el que se encuentra embebido el IF-2023-00689023-AFIP-DVORR1#SDGOPIM surge la siguiente información que resuelve la cuestión de la nulidad planteada.

- Que la Resolución N° 26/2020 de vista que prevé el artículo 17 de la ley de rito, otorgada a Textil Sport con fecha 01/10/2020 fue debidamente notificada el 05/10/2020 tanto al síndico como a la empresa en su domicilio electrónico (fs. 53).
- Que la Resolución N° 29/2020 del 30/10/2020 que determinó de oficio a Textil Sport fue debidamente notificada el 02/11/2020 a la empresa en su domicilio electrónico (fs. 94) y al síndico por el art. 100 inc. e) de la ley de procedimiento.
- Que la Resolución N° 285/2022 de vista al Sr. Enríquez del 14/11/2022 en su carácter de responsable solidario fue debidamente notificada en su domicilio fiscal (fs. 65) conforme art. 100 inc. e) de la ley de procedimiento.
- Que con fecha 05/12/2022 el Sr. Enriquez se presenta en la sede de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Oeste a tomar vista de las actuaciones y extraer fotocopias y el mismo día contesta la misma impugnando la pretensión fiscal.
- Que la Resolución N° 343/2022 que apela el Sr. Enríquez del 22/12/2022 en su carácter de responsable solidario fue debidamente notificada en su domicilio electrónico el 23/12/2022 (fs. 196).

Que de estos datos se puede observar - como lo menciona el Fisco Nacional- que no sólo el procedimiento fue llevado conforme a derecho sino que además se notificó debidamente a los destinatarios (síndico - empresa principal - solidario). Por su parte, consta que la actora tuvo acceso a la documentación, siendo que no sólo tomó vista sino que pidió sacar copias.

Lo relevante es que para que la nulidad prospere debe existir un vicio o violación de una forma procesal o la omisión de un acto que origina el incumplimiento del propósito perseguido por la ley y que pueda dar lugar a la indefensión, por lo que las nulidades procesales son inadmisibles cuando no se indican las defensas de las que pudiera haberse privado de oponer el impugnante, debiendo además estar fundadas en un interés jurídico, ya que no pueden invocarse por la nulidad misma, razón por la cual deben ofrecerse elementos que acrediten, en principio el perjuicio sufrido, si se quiere que la anulación de lo actuado pueda tener lugar. (Fallo TFN Sala B 15-08-2007- Cooperativa de Trabajo Tierra Colorada Ltda). Que todas estas cuestiones desarrolladas llevan a concluir que la nulidad planteada por la recurrente debe rechazarse.

Que se observa que el acto recurrido ha sido dictado de conformidad con las prescripciones de la ley N° 11.683 (t.o. 1998 y mod.), y la ley 19.549 habiendo estimado el Juez Administrativo las circunstancias de hecho y derecho que fundan los mismos, y merituando las probanzas ofrecidas, sin que se encuentre afectada la garantía del debido proceso ni lesionado su derecho de defensa.

Que, por lo tanto, los argumentos sobre los que se sustenta este agravio constituyen una discrepancia con el criterio fiscal seguido para el dictado de la resolución apelada en autos, y en consecuencia relacionados con la cuestión de responsabilidad solidaria y personal imputada.. Por lo que cabe concluir que la nulidad invocada no es procedente, correspondiendo su rechazo con costas en razón de que por PV-2023-50870856-APN-VOCXII#TFN se resolvió que sea tratada junto con el fondo.

V.- Que ello así cabe establecer si la resolución apelada se ajusta a derecho, y si procede la extensión de responsabilidad del Sr. Enríquez por el incumplimiento de Textil Sport en el pago de su deuda tributaria, correspondiendo analizar los presupuestos fácticos y jurídicos que habilitan la responsabilidad solidaria del aquí recurrente.

Que se trata de un responsable que declara como actividad “Venta al por menor de alimentos, bebidas y tabaco en puestos móviles y mercados”, y la de la empresa principal “Fabricación de prendas textiles”.

Que en el marco de la fiscalización efectuada a la empresa principal respecto de sus obligaciones frente al IVA por los períodos fiscales 01/2016 a 12/2016 se constató que la misma presentó sus declaraciones juradas de manera inexacta dejando de ingresar el impuesto en su justa medida. Que esa pretensión fue sustentada por documentación aportada por la empresa **(la sindicatura exhibió los registros IVA Compras N°1, Actas de Asamblea y Directorio N° 1, Inventario y Balances n° 2, IVA Ventas n° 1 y Diario N° 1)** quien computó en los períodos fiscales 04/2016 a 12/2016 créditos fiscales improcedentes por adulteración del resultado de la sumatoria de créditos fiscales de las operaciones registradas y utilización de facturación con proveedores apócrifos.

Que de las actuaciones administrativas (Cpo. IF-2023-00687575-AFIP-DVORR1#SDGOPIM, IF-2023-42948485-APN-DTD#JGM) surge que el Sr. Enríquez poseía el carácter de presidente en el período en el cual vencían las obligaciones de presentación y pago del IVA por los períodos en cuestión. A su vez, de los Estados Contables cerrados a diciembre de 2016 se puede observar (pág. 17/32 Cpo. Ant. Adm. IF-2023-00689023-AFIP-DVORR1#SDGOPIM, IF-2023-42947750-APN-DTD#JGM) que es el Sr. Enriquez quien los suscribe, además de contar con el dictámen favorable de una contadora y certificación del Consejo Profesional de Cs. Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires. Por otro lado, la fiscalización consultó al Boletín Oficial respecto de la dirección y administración de la sociedad, surgiendo que en las publicaciones de fechas: 16/01/2007, 08/10/2010, 01/08/2014 y 24/12/2014 se designaba un único director con carácter unipersonal e ininterrumpido, el Sr. Enriquez.

Continúa la investigación y se informa que de la consulta a la base eFisco (IF-2023-00689023-AFIP-DVORR1#SDGOPIM, IF-2023-42947750-APN-DTD#JGM) se verifica que la sociedad informa respecto del año 2016 que el Sr. Enríquez es designado como única autoridad , ejerciendo la presidencia desde el 10/01/2007.

Que además se verificó que el Sr. Enríquez posee el carácter de socio controlante (en rigor accionista) con el 90% del capital social, y que de las cuentas bancarias bajo titularidad de la empresa principal es apoderado (Banco Prov. de Bs. As. CBU ….6992) y representante legal (Banco Galicia y Bs As. SAU, CBU …5559). (Cpo. Ant. Adm. IF-2023-00689023-AFIP-DVORR1#SDGOPIM, IF-2023-42947750-APN-DTD#JGM).

De esta forma el organismo fiscal entiende que está acreditado el ejercicio de la administración y dirección de la empresa principal por el Sr Enriquez al momento del vencimiento de las obligaciones que se cuestionan.

V.- 1) Que en la responsabilidad solidaria concurren dos obligaciones distintas; una que es la obligación principal a cargo del contribuyente y otra accesoria y de carácter subsidiario, que es la que garantiza el responsable, que ello es así porque su responsabilidad tiene por causa el incumplimiento de los deberes tributarios impuestos a los directores, gerentes, administradores o representantes de la sociedad, responsabilidad que surge con posterioridad a la verificación del hecho imponible y a raíz de la conducta del responsable del impuesto; se basa en el principio jurídico de la culpa, requiriéndose para ser hecha efectiva que el deudor (la sociedad) no cumpla la intimación de pago (Conf. CNACAF, Sala IV, “Club Atlético Adelante Asoc. Civil y Deportiva (TF 15.567-I) c/DGI”, sentencia del 15/7/1999).

Que en dicho sentido el artículo 8° en su inciso a) de la ley 11.683 (t.o. 1998 y sus mod.) establece -en su parte pertinente- 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, si los deudores no regularizan 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 las mismas condiciones del párrafo anterior, los socios de las sociedades regidas por la Sección IV del Capítulo I de la Ley General de Sociedades N° 19.550 (t.o. 1984) y sus modificaciones, y los socios solidariamente responsables de acuerdo con el derecho común, respecto de las obligaciones fiscales que correspondan a las sociedades o personas jurídicas que ellos representen o integren.”

A lo que cabe agregar que el art. 17 de la ley de procedimiento fiscal dispone que *el procedimiento del presente artículo deberá ser cumplido también respecto de aquellos en quienes se quiera efectivizar la responsabilidad solidaria del artículo 8º.*

Que la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente “Brutti, Stella Maris (TFN - 14.814-I - ac. 14.815-I/15.157-I) c/DGI” del 30/03/2004 (Fallos: 327:769) 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 intimación de pago cursado 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”...” para luego agregar “....que en el ordenamiento de la ley 11.683... se resguarda el derecho de defensa de las personas a las que el ente fiscal pretende endilgar responsabilidad por la

deuda de un tercero, al establecerse que, a tal fin, el organismo recaudador debe sujetarse al procedimiento de determinación de oficio establecido en el art. 17 de la ley 11.683 (conf. párrafo quinto del artículo citado), lo que implica -además de la necesaria observancia de las reglas que lo conforman que la resolución respectiva pueda ser objeto de apelación ante el Tribunal Fiscal -tal como sucedió en la especie- permitiendo al responsable formular con amplitud ante ese organismo jurisdiccional los planteos que considere pertinentes a su derecho."

Que dicha doctrina es reiterada por el Máximo Tribunal en la causa "Bozzano, Raúl José (TF 33.056-I) el DGI" de fecha 11/02/2014 al agregar 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).".

Que teniendo en consideración el criterio plasmado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en los precedentes mencionados, el recaudo necesario para extender la responsabilidad solidaria se encuentra cumplido en el caso en examen, ya que mediante la Resolución 29/2020 (DV ORR1) dictada el 30/10/2020 se determinó la obligación tributaria del deudor principal Textil Sport la que fue debidamente notificada el 02/11/2020 -como ya se expusiera en el Considerando IV– encontrándose firme e incumplida, atento haberse agotado el plazo de quince días otorgado por ley para apelarla, cuyo vencimiento operó el 26/11/2020, por lo que al encontrarse incumplida la intimación de pago - y que no obra constancia de que la misma haya ejercido alguna de las vías recursivas previstas por el art. 76 de la ley 11.683- resultó procedente que el ente fiscal inicie el procedimiento de la determinación de oficio con relación al responsable solidario, dictándose el 22/12/2022 la determinación respecto de éste último, es decir una vez vencido el plazo otorgado al deudor principal.

Que de lo expuesto, se desprende claramente que el recurrente no niega el carácter de Presidente que se atribuye, como tampoco acredita estar incurso en la excepción del art. 8 inc. a) de la ley de rito. Que corresponde a los responsables solidarios aportar la prueba irrebatible y concluyente para desvirtuar la responsabilidad atribuida desde el punto de vista subjetivo en razón del cargo ostentado, la que recae sobre aquellos que administren o dispongan de los bienes sociales, encontrándose obligados a cumplir con los deberes tributarios a su cargo y a ellos les alcanza la responsabilidad por los hechos u omisiones en que incurrieren, derivando de su conducta la solidaridad con los deudores de gravámenes que establece la ley. Dichos extremos no sucedieron, por lo que es procedente atribuirle la responsabilidad subjetiva al Sr. Enríquez en carácter de Presidente de la empresa principal.

Que en consecuencia, el responsable debe desarticular la responsabilidad solidaria imputada por su actuación en la sociedad, lo que no ha sucedido en autos. Ello así, no logró acreditar por otros medios probatorios que no poseía el manejo y administración de la citada sociedad, ni que por motivos ajenos a su voluntad se le impidió cumplir con esas obligaciones.

En cuanto al agravio planteado por la recurrente donde manifiesta que la determinación de oficio fue efectuada sobre la base de presuntas deudas no verificadas en el proceso falencial de la empresa principal, el Fisco Nacional hace saber que la facultad de verificar su crédito tanto en forma tempestiva como tardía es una facultad dispositiva de todo acreedor y que en el caso de autos el Juzgado que decretó la quiebra fijó como plazo para la verificación de créditos el 15/03/2019, fecha en la que la fiscalización no tuvo acceso a los registro contables de la empresa fallida - sin perjuicio de los intentos de requerimiento efectuados a la empresa aún no fallida en ese momento- cuya administración se encontraba a cargo del Sr. Enríquez. Que la LCQ en sus arts. 125 y 126 establecen la obligatoriedad de verificar los créditos en el proceso falencial para poder cobrar, no como expresa el

contribuyente, que se trate de una obligación ya que es una reserva de cada acreedor la decisión de hacerlo.

Como corolario corresponde destacar que a la responsabilidad legal en su carácter de directivo máximo de la empresa se debe agregar su conducta remisa para el cumplimiento de los distintos requerimientos efectuados por el Organismo recaudador.

Que por lo tanto, el recurrente resulta responsable solidario por los montos que el Fisco Nacional oportunamente reclamó a la sociedad Textil Sport en concepto de Impuesto al Valor Agregado por los períodos fiscales 05/2016 a 12/2016.

VI.- Con relación a los intereses resarcitorios incluidos en la determinación de oficio, tal como señala el representante fiscal, los mismos no fueron objeto de agravio. Sin embargo, cabe señalar que han sido liquidados conforme art. 37 de la ley de procedimiento fiscal y debe señalarse que ellos son la consecuencia de la existencia de deudas impositivas impagas a su vencimiento y teniendo en cuenta que los mismos han sido liquidados de conformidad con las normas establecidas al efecto por la ley N° 11.683 (t.o. 1998 y modif.), procede disponer su confirmación.

VII.- Que por lo expuesto, corresponde confirmar la resolución apelada en todas sus partes, con costas.

La Dra. Gómez dijo:

I.-. Que adhiere a la solución propiciada por el Dr. Martín en cuanto rechaza la excepción de nulidad, con costas al recurrente, sin perjuicio de realizar algunas precisiones adicionales sobre el procedimiento determinativo seguido por el Fisco Nacional primero a Textil Sport Tech SA y luego al aquí recurrente.

II – Sobre el fondo de la cuestión, en primer lugar y atento las constancias de autos, cabe resaltar que el Fisco ha procedido conforme lo normado por el art. 8° en su inciso a) de la ley 11.683 (t.o. 1998 y modif.) y el criterio fijado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente “Brutti” (Fallos: 327:769), en tanto 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 intimación de pago cursado 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”...” para luego agregar “.... que en el ordenamiento de la ley 11.683 ... se resguarda el derecho de defensa de las personas a las que el ente fiscal pretende endilgar responsabilidad por la deuda de un tercero, al establecerse que, a tal fin, el organismo recaudador debe sujetarse al procedimiento de determinación de oficio establecido en el art. 17 de la ley 11.683 (conf. párrafo quinto del artículo citado), lo que implica -además de la necesaria observancia de las reglas que lo conforman que la resolución respectiva pueda ser objeto de apelación ante el Tribunal Fiscal -tal como sucedió en la especie- permitiendo al responsable formular con amplitud ante ese organismo jurisdiccional los planteos que considere pertinentes a su derecho.”

Además, entiendo que la defensa formulada por la recurrente respecto a la verificación del crédito de Textil Sport Tech SA en su proceso falencial no resulta aplicable al caso, dado que el organismo recaudador quien debe decidir los pasos a seguir para cobrar su eventual crédito respecto a esa firma, siendo que en este caso lo que se discute es la atribución de responsabilidad solidaria al Sr. Pablo Rubén Enríquez, lo cual no resulta objetable desde el punto de vista procedimental.

II - Que, surge del relato del Vocal Instructor que se encuentra acreditado el ejercicio de la administración y dirección de Textil Sport Tech SA por el Sr Enríquez al momento del vencimiento de las obligaciones tributarias

que se cuestionan; es decir que el recurrente no puede abstraerse de la responsabilidad generada por el incumplimiento de obligaciones tributarias durante su gestión. En este punto, corresponde necesariamente traer a colación la sentencia penal -anexa al IF-2023-152582264-APN-DTD#JGM- aportada por el actor, recaída en la causa “Legajo Nº 5 - Imputado: Enriquez, Pablo Ruben s/Legajo de Apelación” del Juzgado Federal en lo Criminal y Correccional de Tres de Febrero, de fecha 19 de diciembre de 2023, que dispuso el sobreseimiento del recurrente frente al delito de evasión tributaria agravada; cabe destacar que la recurrente informa -mediante archivo adjunto al IF-2024-17668929-APN-DTD#JGM- que el pronunciamiento se encuentra firme y pasado en autoridad de cosa juzgada.

Sobre la incidencia de lo allí resuelto en esos autos, se señala que el juzgamiento sobre la comisión del ilícito tributario resulta independiente del análisis de responsabilidad en el cumplimiento de la obligación tributaria ajena. En efecto, existe una conducta única que presenta matices distintos; si se repara someramente en las causales exonerativas de una y otra consecuencia -solidaridad y sanción de multa-; “la primera de ellas, se vincula a una imposibilidad económica y financiera de cumplir diligentemente con las obligaciones fiscales en las que debió verse inmerso el representante social y, la segunda, relacionada al "error excusable", que puede provenir tanto de un error de hecho (falsa noción sobre algo), o de un error de derecho extrapenal (asimilable al error de hecho por la mayoría de la doctrina nacional)" (cfr. Sala “B” del Tribunal Fiscal en anterior composición in re “Incontro S.A.”, sentencia del 15 de marzo de 2004).

Que, en el caso concreto no se observa que el sobreseimiento dictado en sede penal influya sobre la extensión de responsabilidad atribuida al Sr. Enriquez por la deuda tributaria originada en cabeza de Textil Sport Tech SA., la cual se encuentra firme en tanto no fue objeto de recurso alguno por parte de la sociedad.

Hecha esta aclaración, es importante destacar que corresponde a los responsables solidarios aportar la prueba incontrastable y concluyente para desvirtuar la responsabilidad -desde el plano de la imputación subjetiva- que recae en aquéllos que administren o dispongan de los bienes sociales que son quienes se hallan obligados a cumplir con los deberes tributarios y a ellos les alcanza la responsabilidad por los hechos u omisiones en que incurrieren, derivando de su conducta la solidaridad con los deudores de gravámenes que establece la ley (conf. criterio in re Marinaro Luis Atilio s/recurso de apelación”, sentencia de esta Sala D, del 23 de abril de 2019).

Que la extensión de responsabilidad prevista en el artículo 8 inciso a) de la ley de rito, vigente al momento de los hechos, recae en aquellos que administren o dispongan de los bienes sociales que son quienes se encuentran obligados a cumplir con los deberes tributarios y a ellos les alcanza la responsabilidad por los hechos u omisiones en que incurrieren, derivando de su conducta la solidaridad con los deudores de gravámenes que establece la ley, por lo que, en razón de tratarse de un incumplimiento ocurrido en ocasión de desempeñar una función que supone responsabilidad subjetiva y no haber demostrado el inculpado encontrarse en la imposibilidad de cumplir correcta y oportunamente los deberes fiscales confiados a su custodia, concurren en cabeza de la apelante de autos los supuestos antes señalados, por lo que resultaría en principio, aplicable en este caso la responsabilidad atribuida (cfr. criterio in re “Castricini Emilse Anabel s/recurso de apelación”, sentencia de esta Sala D del 5 de marzo de 2018).

En cuanto a la revisión de la determinación en el IVA efectuada a la deudora principal, cabe remarcar que la misma se encuentra firme en tanto no fue objeto de recurso alguno por parte de la sociedad, implicando que ello resulte una cuestión ajena a la suscitada en autos. Sin perjuicio de ello y a mayor abundamiento, debe señalarse que más allá de las manifestaciones vertidas por la recurrente, no ha ofrecido siquiera prueba conducente para desvirtuar el ajuste por cómputo de crédito fiscal improcedente efectuado a Textil Sport Tech SA (vide fs. 14 de la resolución apelada en autos, RE-2023-15321171-APN-SGAI#TFN, y conforme lo resuelto por la Vocalía

instructora mediante PV-2023-128096401-APN-VOCXII#TFN y PV-2023-131124599-APN-VOCXII#TFN).

En tal sentido, la situación falencial invocada de la deudora principal -posterior a los períodos determinados-, tampoco libera al aquí apelante del cumplimiento oportuno de obligaciones fiscales o del deber de actuar con la diligencia del buen hombre de negocios, tal como lo resalta el Fisco Nacional (cfr. se resolviera esta Sala, in re "López Juan Carlos", sentencia del 25 de febrero de 2022).

Por todo ello, corresponde confirmar la resolución apelada en tanto extiende la responsabilidad personal y solidaria del Sr. Enríquez respecto de las obligaciones tributarias determinadas en IVA (períodos 05/2016 a 12/2016) a la contribuyente Textil Sport Tech SA.

III- Que también procede confirmar la liquidación de los intereses resarcitorios intimados en el acto apelado, siendo que tales accesorios se calcularon de acuerdo 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 sobre el método empleado en su liquidación

IV- Por lo expuesto, voto por : 1) Rechazar la excepción de nulidad articulada por el apelante, con costas; 2) Confirmar el acto apelado en todas sus partes, con costas.

La Dra. O'Donnell dijo:

Adhiero al voto del Vocal Instructor, con la salvedad que no corresponde la imposición de costas en el planteo de nulidad tratado en el considerando IV de su voto, conforme a la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación – Fallos 236:70, "Bolland"-.

Que en virtud del acuerdo que antecede, por mayoría SE RESUELVE:

1) Rechazar la excepción de nulidad articulada por la recurrente, con costas.

2) Confirmar la resolución apelada en todas sus partes, con costas.

3) Regular los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, por su actuación en autos, fijándolos para la representación procesal en la suma de $ 2.028.488 (Pesos dos millones veitiocho mil cuatrocientos cuarenta y ocho) equivalente a 44,64 (cuarenta y cuatro con 64/100) UMA y por el patrocinio letrado, la suma de $ 5.071.220 (Pesos cinco millones setenta y un mil doscientos veinte) equivalente a 111,60 (ciento once con 60/100) UMA – Unidad de Medida Arancelaria – por lo resuelto en los ptos 1 y 2 de la sentencia, los que quedan a cargo de la recurrente, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, la actividad desarrollada en la etapa procesal y el resultado obtenido, conforme lo dispuesto por los artículos 14, 15, 16, 19, 20, 21, 24, 29 y 51 de la Ley N° 27.423, y la Resolución SGA Nº 626/2024 de la Corte Suprema de Justicia de la Nación y Decreto 1077/2017. Se deja constancia que los honorarios regulados no incluyen el IVA.

Regístrese, notifíquese y archívese.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.04.25 10:04:39 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.04.26 13:16:21 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.04.26 14:42:30 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.04.26 14:42:32 -03:00