República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA RECONSTRUCCIÓN DE LA NACIÓN ARGENTINA

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2025-112215983-APN-VOCVII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 8 de Octubre de 2025

Referencia: N° 32.454-I caratulado “NICOLA MARTÍN", sentencia

---

En la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, se reúnen los Vocales de la Sala “C” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Viviana Marmillon (Vocal titular de la 7ma. Nominación) y Claudio E. Luis (Vocal titular de la 8va. Nominación), a fin de resolver en el expediente N° 32.454-I caratulado “**NICOLA MARTÍN** s/ recurso de apelación”. - impuesto al valor agregado y a las ganancias.

La Dra. Marmillon dijo:

I.- Que a fs. 176/184 vta. el Sr. Martín Nicola interpone recurso de apelación contra la resolución de fecha 29/8/2008, suscripta por la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Mercedes, en la que se determina de oficio su carácter de responsable personal y solidario de DISTRI MAPE S.R.L respecto de la deuda determinada a dicha sociedad por el impuesto a las ganancias de los ejercicios fiscales 2001 a 2004 e impuesto al valor agregado de los periodos fiscales diciembre de 2001 a febrero de 2005**,** con más intereses resarcitorios Asimismo, se aplica multa respecto del IVA – períodos fiscales diciembre de 2001 a febrero de 2005 e impuesto a las ganancias de los años fiscales 2001 y 2002, haciéndose reserva de aplicar sanciones en el impuesto a las ganancias por los periodos 2004 y 2005, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 20 de la ley 24.769 (entonces vigente).

El recurrente efectúa diversos planteos de nulidad. En primer término invoca la incompetencia del juez administrativo, por entender que el Jefe de la Dirección Regional Mercedes no se encuentra facultado para intervenir ante un contribuyente domiciliado en una jurisdicción distinta a la que se ha asignado.

Además sostiene que la determinación de una responsabilidad solidaria respecto de una presunta deuda de la empresa que se encuentra en discusión ante este Tribunal, torna al acto apelado en nulo de nulidad absoluta. En tal sentido, manifiesta que Distri Mape SRL no incumplió con las intimaciones de pago oportunamente efectuadas, toda vez que ambas se encuentran apeladas ante este Tribunal, el que a la fecha no ha dictado pronunciamiento alguno.

Por lo expuesto, considera que la resolución que dispone su calidad de responsable solidario

no se ajusta a derecho y carece de razonabilidad, resultando arbitraria y contradictoria.

Subsidiariamente, señala que las determinaciones de oficio fueron practicadas a la firma varios años después de su cese y baja ante el organismo recaudador y que la evolución negativa de los balances societarios, sumado a la difícil situación económica y financiera desembocó en su brusca descapitalización y posterior cierre, no pudiendo así afrontarse la pretendida deuda.

Destaca que resulta obvio señalar que se priorizaron los pagos de sueldos, jornales y leyes laborales.

Finalmente, ofrece pruebe e invoca jurisprudencia que entiende hace a su derecho y peticiona que se revoque la resolución apelada en todas sus partes, con expresa imposición de costas. Formula reserva de caso federal.

II.- A fs. 214/237 el Fisco Nacional contesta el traslado del recurso oportunamente conferido y acompaña las actuaciones administrativas de la presente causa.

En primer lugar, expone la improcedencia de los planteos de nulidad articulados por la actora y respecto de la cuestión de fondo explica que se encuentra configurada la responsabilidad personal y solidaria que se le imputa al Sr. Martín Nicola, conforme a lo dispuesto por los arts. 6 y 8 de la ley de procedimiento tributario. Ello así, toda vez que ha quedado acreditado en las presentes actuaciones que éste revestía la calidad de socio gerente durante los períodos bajo análisis, ejerciendo efectivamente la administración de la responsable principal.

Manifiesta que el recurrente no ha demostrado, a fin de liberarse de responsabilidad, que el deudor principal lo haya colocado en imposibilidad de cumplir con las obligaciones tributarias oportunamente determinadas.

Asimismo, peticiona que se confirmen las sanciones impuestas por configurarse a su respecto los elementos material y subjetivo para su aplicación. Cita jurisprudencia e introduce la cuestión federal.

III.- Que a fs. 293/294vta. y 297/298vta. obra copia certificada de la sentencia recaída en las actuaciones Nos.: 31.125-I y 31.127-I, en las que se controvierten las determinaciones de oficio efectuadas a la sociedad de responsabilidad limitada Distri Mape correspondientes al impuesto al valor agregado por los periodos fiscales 12/2001 a 02/2005 y al impuesto a las ganancias por los ejercicios 2001 a 2004, con más intereses y en las que se aplican sendas multas con sustento en el art. 46 de la ley 11.683 (t.o. en 1998 y sus modificaciones).

En ambos expedientes la mencionada firma se acoge a los beneficios de la ley 26.476, por lo que con fecha 15/3/2010 y 24/2/2011 la Sala “A” y esta Sala, en anterior integración, resuelven tenerla por desistida de la acción y del derecho, incluso el de repetición, y condonar los intereses resarcitorios y las multas aplicadas en los términos del referido Régimen de Regularización Impositiva.

Sin perjuicio de ello, a fs. 304 y 320 la representación fiscal informa que el plan de facilidades de pago oportunamente suscripto fue declarado caduco con fecha 2/10/2018 y que su saldo remanente no fue cancelado, por lo que procede, entonces, resolver las cuestiones aquí controvertidas.

IV.- Que en relación con el planteo de nulidad por incompetencia del juez administrativo

efectuado por el recurrente, en el entendimiento de que la Dirección Regional Mercedes resulta incompetente para sustanciar el procedimiento de determinación de oficio y consecuentemente para dictar el acto atacado, porque su domicilio fiscal se encuentra en la calle Alem nº 1235 de la ciudad de Pehuajo, correspondiendo su trámite ante la Dirección Regional Junín, y el de DISTRI MAPE S.R.L en CABA, cabe destacar que en virtud de lo dispuesto en el art. 3 del decreto reglamentario 1397/1979: "*Los Jueces Administrativos Delegados tendrán en tal carácter jurisdicción en toda la República, en tanto el ejercicio de esta facultad se derive de un hecho imponible cuya configuración o fiscalización sea posible en la sede habitual de su actividad.*

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…".

En este sentido , el artículo 1 de la Disposición AFIP Nº 666/2003 y modificaciones, dispone*: "…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:… d) Cuando se pretenda hacer extensiva la responsabilidad solidaria, en los términos establecidos por el artículo 17 de la Ley Nº 11.683 (t.o. en 1998 y sus modificaciones), a los sujetos a que se refiere el artículo 8º de la precitada ley, y éstos tengan domicilio fiscal en distinta jurisdicción a la del deudor principal*" (el subrayado es propio).

Asimismo, el artículo 2 de la referida disposición señala que *: Los jueces administrativos que asuman la competencia jurisdiccional en los casos contemplados en el artículo 1º en sus incisos a), b), c), y d), respectivamente, deberán comunicar dicha circunstancia al juez administrativo del domicilio fiscal de los contribuyentes y/o responsables y notificarla fehacientemente a éstos, en las siguientes oportunidades: a) En el procedimiento de determinación de oficio hasta el otorgamiento de la vista, pudiéndose realizar en ese mismo acto".*

Precisamente, en la vista conferida al recurrente (fs. 21/29 de los antecedentes administrativos agregados por cuerda), se consigna que mediante nota Nº 331/06 (SDG OP II) del 12/9/2006 la Dirección General Impositiva delegó la competencia jurisdiccional a la Dirección Regional Mercedes y a las unidades de estructura que de ella dependen, a fin de prorrogar la competencia jurisdiccional en relación a Distri Mape SRL y sus socios: Martin Nicola y Ana Mayra Caticha.

Por otra parte, de los antecedentes de la fiscalización a la deudora principal se advierte la intervención del recurrente, quien por otra parte no ha alegado un accionar por parte del organismo recaudador que lo hubiere colocado en estado de indefensión.

Que en consecuencia, procede rechazar la pretensión planteada en este aspecto por el recurrente.

V.- Que respecto del restante planteo de nulidad, fundamentado en la circunstancia que al momento de dictarse el acto administrativo aquí controvertido las obligaciones principales se encontraban discutidas ante este Tribunal y sin sentencia y más allá que a fs. 293/294vta. y 297/298vta. obran los pronunciamientos firmes por lo que se tuvo por desistida a Distri Mape SRL de la acción y de derecho -incluso el de repetición- respecto de los tributos y períodos por los que se extendió la responsabilidad solidaria que aquí se controvierte, resulta de aplicación el precedente de nuestro Máximo Tribunal "Bozzano, Raúl José" (11/2/2014), en el que se sostuvo: …*"no corresponde que al interpretar el citado art 8°, inc. a, se incorpore un recaudo -la firmeza del acto que determina el impuesto del deudor principal- no contemplado en esa norma, máxime si se*

considera que en el ordenamiento de la ley 11.683 -en el que aquella disposición está incluida- 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".

En consecuencia, no corresponde hacer lugar al planteo precedente.

VI.- Toda vez que, las cuestiones resueltas en los considerandos anteriores fueron tratadas como una defensa más frente a la pretensión fiscal y no como de previo y especial pronunciamiento, no pueden considerarse de forma autónoma respecto de la unidad de la sentencia a los efectos de la imposición de costas (arg. CSJN, in-re "Colorin IMSSA", 2/7/2013).

VII. Que sentado lo que antecede, corresponde analizar la procedencia de la extensión de responsabilidad personal y solidaria del Sr. Martín Nicola determinada en la resolución No. 151/08 (DV RRMR) ante el incumplimiento de la sociedad contribuyente en el pago de sus deudas tributarias.

El artículo 6 de la ley 11.683 t.o. aplicable en autos establece: " *Están obligados a pagar el tributo al Fisco, 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:….d) los directores, gerentes y demás representantes de las personas jurídicas, sociedades, asociaciones, entidades, empresas y patrimonios a que se refiere el artículo 5 en sus incisos b) y c)…"*.

Asimismo el artículo 7° prevé en su segundo párrafo que las personas mencionadas en los incisos d) y e) del artículo 6 "*tienen que cumplir los mismos deberes que para esos fines incumben también a las personas, entidades, etc. con que ellas se vinculan"*.

Finalmente el artículo 8° prevé 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 6 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.

El contribuyente es el sujeto pasivo por excelencia, el deudor natural de la obligación, el sujeto pasivo por deuda propia, pero no es el único sujeto pasivo. Las leyes tributarias crean otros sujetos obligados al pago de los tributos y la razón última por la que el Estado, a través de la ley, los constituye como sujetos obligados obedece al propósito de asegurar la percepción del crédito fiscal

En ese sentido, la ley 11.683 al ocuparse de dichos sujetos, en primer lugar, se refiere a los "responsables del cumplimiento de la deuda ajena" porque deben cumplir la obligación tributaria sustantiva del contribuyente con el dinero del contribuyente. Cuando incumplen dichos deberes, en los términos establecidos

por el artículo 8, la ley los transforma en deudores personales y solidarios con el contribuyente. En tales casos, resultan personalmente deudores y responden con sus propios bienes.

En síntesis, la ley de rito explicita que "los responsables del cumplimiento de una deuda ajena" deben cumplir la obligación tributaria sustantiva con el dinero del contribuyente y que es recién en caso de incumplimiento de sus deberes que el citado artículo 8 los transforma en deudores personales y solidarios con aquel. En tales casos, responden con sus propios bienes, salvo que pudieren demostrar que el deudor principal los ha colocado en la imposibilidad de cumplir correcta y oportunamente con sus deberes fiscales.

Ello así "… *el responsable solidario es aquel sujeto que, si bien no es el realizador del hecho imponible, debe responder por un mandato expreso de la norma junto con el destinatario legal tributario, en razón de tener algún nexo económico o jurídico con éste. La sociedad es el contribuyente, es decir el sujeto obligado al pago por realizar el hecho imponible, en tanto quienes la representan tienen a su cargo el cumplimiento de sus obligaciones tributarias , tanto formales como materiales, es decir, presentar sus declaraciones juradas y pagar el tributo allí liquidado con los fondos que administran. De no cumplir con estos deberes, deben responder con sus propios bienes por el tributo no ingresado…".* ("Euclides, Miguel Ángel" Sentencia 24/11/2022 – Sala IV de la C.C.A.F.*).*

VIII.- Que de la lectura del contrato social de la entidad "Distri Mape SRL" de fecha 22/11/1999 surge que ésta fue constituida por los Sres. Martín Nicola y Ana Mayra Caticha por el término de 25 años contados a partir de su inscripción y que la administración de la sociedad es ejercida por los nombrados en carácter de socios gerentes (ver A.A. fs. 6/9 cpo. instrucción 58 DG). Asimismo, de la consulta realizada sobre la presentación de la DDJJ informativa establecida por la RG 4120, surge que el recurrente es declarado por la citada firma como su administrador (ver a.a. fs. 36/37 – cpo. actuación No.: 11933-266-2006).

Con fecha 6/7/2007 el Sr. Nicola en calidad de socio gerente, se presenta a fin de contestar la vista corrida a la deudora principal, rechazando las declaraciones proyectadas por la inspección por poseer bajo su poder los comprobantes y demás antecedentes que respaldan los datos consignados en las declaraciones juradas (ver fs. 1020/1024 a.a. cpo. iva nº 6). En este sentido acompaña copias certificadas de las declaraciones juradas presentadas ante el Organismo, así como el trámite Nº 00291 ante la Inspección General de Justicia registrada bajo el Nº 2196 del libro 112, tomo –C.C: 1 de SRL. Asimismo, en virtud de la medida para mejor proveer dispuesta en la resolución 2/2007, el Sr. Nicola informa que pone a disposición en el estudio jurídico del Dr. Daniel Torrallardona los libros IVA Compras e IVA ventas de cada uno de los periodos inspeccionados, los comprobantes respaldatorios de las operaciones realizadas por las sucursales de Chivilcoy y Pehuajo, estado de la situación patrimonial, estado de resultados, estado de la evolución del patrimonio neto, detalle de los bienes de uso, listado de los activos intangibles, dictamen profesional, información requerida por art. 64 inc. b) de la ley de sociedades, todo ello suscripto por éste en su calidad de socio gerente. (ver fs. 1077/1134 vta. cpo. Nº 6 de Distri Mape SRL).

El día 5/8/2005 el Nuevo Banco Bisel contesta el requerimiento oportunamente efectuado por la fiscalización interviniente e informa que a titularidad de DISTRI MAPE SRL. se registra la cuenta corriente especial Nº 32050/4, manifestando con fecha 9/5/2006 que los Sres. Nicola y Caticha fueron quienes solicitaron la apertura de la cuenta bancaria de dicha sociedad, resultando estos los únicos autorizados a realizar cualquier tipo de trámites vinculados a la misma en virtud del cargo detentado (ver fs. 939 cpo. ppal. Imp. IVA Nº 5).

Por otra parte el recurrente no controvierte su condición de socio gerente de la firma durante

los períodos involucrados en autos, no niega el manejo y administración de los fondos de la sociedad ni ha ofrecido prueba alguna tendiente a acreditar una causal de exoneración de responsabilidad, por lo que procede confirmar el criterio fiscal en cuanto determina la obligación tributaria del Sr. Nicola Martín como responsable solidario de Distri Mape SRL por el impuesto a las ganancias por los ejercicios fiscales 2001 a 2004 y el impuesto al valor agregado por los periodos diciembre de 2001 a febrero de 2005.

IX.- Que en cuanto los intereses resarcitorios, dicho concepto no ha sido objeto de agravio alguno, por lo que no corresponde su tratamiento, resultando procedente su confirmación.

X.- Que sin perjuicio de que la actora tampoco ha formulado agravios respecto de las sanciones aplicadas con fundamento en los artículos 46 y 47 incs. a) y b) de la ley procedimental, la naturaleza penal de las mismas tornan necesario el contralor de este Tribunal sobre la decisión del Fisco Nacional.

El artículo 55 de la ley 11.683 -t.o. aplicable al caso de autos- establece: *" Son personalmente responsables de las sanciones previstas en el artículo 38 y en los artículos 39, 40,44, 45, 46 y 48, como infractores de los deberes fiscales de carácter material o formal (artículos 6° y 7°) que les incumben en la administración, representación, liquidación, mandato o gestión de entidades, patrimonios y empresas, todos los responsables enumerados en los primeros CINCO (5) incisos del artículo 6°"*.

Que como quedó dicho el recurrente no ha negado su desempeño en su calidad de gerente del deudor principal ni ha acreditado la eximente de responsabilidad prevista por el artículo 8° inciso a) "in fine" de la ley de rito, texto ordenado aplicable al momento de la configuración de los ilícitos imputados, en el sentido que …*"No existirá, sin embargo, esta responsabilidad personal y solidaria con respecto a quienes demuestren debidamente... que sus representados, mandantes, etc., los han colocado en la imposibilidad de cumplir correcta y oportunamente con sus deberes fiscales"*.

Por otra parte, ha de ponerse de manifiesto que según surge del informe final de inspección y de las determinaciones efectuadas a Distri Mape SRL, los ajuste fueron motivados por las anomalías existentes entre los montos de ventas declarados para el IVA y las ventas declaradas en el impuesto a las ganancias, dejando constancia el organismo recaudador que toda la documentación analizada durante la fiscalización proviene de consultas a las bases de datos del Organismo, información suministrada por terceros circularizados (bancos, proveedores) y lecturas de las memorias de los controladores fiscales, debido a que el contribuyente no aportó elemento alguno durante la inspección ni ante esta instancia que permita tener por acreditada alguna causal de exculpación, lo que habilita a considerar configurado el elemento material de la conducta imputada por el organismo recaudador. Ello así, procede confirmar las multas aplicadas.

XI.- Que sentado lo que antecede, corresponde confirmar la resolución apelada en todas sus partes, con costas.

El Dr. Luis dijo:

Que adhiere al voto que antecede.

Por ello, SE RESUELVE:

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

Se deja constancia que el presente pronunciamiento lo suscriben dos Vocales Titulares, por

encontrarse vacante la Vocalía de la 9a. Nominación (cfr. art. 184, 2do. párrafo, ley 11.683 -t.o. vigente- y art. 52 del Reglamento de Procedimientos de este Tribunal).

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse las actuaciones administrativas y archívese.

Digitally signed by Claudio Esteban Luis
Date: 2025.10.08 12:59:44 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Claudio Esteban Luis
Vocal
Vocalía VIII Sala C Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.10.08 14:56:16 -03:00

Viviana Marmillon
Vocal
Vocalía VII Sala C Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.10.08 14:56:17 -03:00