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

Informe firma conjunta

Número: IF-2025-67997145-APN-VOCXII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 24 de Junio de 2025

Referencia: Sentencia - EXPTE. N° 32.106-I y sus acumulados "VADELUX S.A." VOC. XII

En la fecha se reúnen los miembros de la Sala “D” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Edith Viviana 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 Expte. N° 32.106-I y sus acumulados N° 32.107-I caratulados “VADELUX S.A. s/recurso de apelación –IVA e Impuesto a las Ganancias”, Exptes. N° 32.109-I, N° 32.110-I caratulados “VADEMECUM S.A. s/recurso de apelación -IVA e Impuesto a las Ganancias”; Exptes. N° 32.633-I caratulado “ELASKAR MARCELO EMILIO s/recurso de apelación - Impuesto a las Ganancias e IVA”; Exptes. N° 32.621-I, N° 32.620-I, EX-2023-17245429-APN-SGAI#TFN y EX-2023-17252811-APN-SGAI#TFN caratulados “PROVISIERO TERESA s/recurso de apelación -IVA”.

El Dr. Martin dijo:

I. - 1.) Que a fs. 64/113, 227/275, la firma **Vadelux S.A.** interpone recursos de apelación contra las Resoluciones N° 72/2008, 73/2008, (DV CRR1), ambas de fecha 30/06/2008, suscritas por el jefe (int.) de la División Revisión y Recursos 1 de la Dirección Regional Centro de la AFIP – DGI por las que se resolvió en la primera de ellas impugnar las declaraciones juradas y determinar de oficio con carácter parcial la obligación impositiva frente al Impuesto al Valor Agregado por los períodos fiscales 04/2003 a 03/2005, con más intereses dejando en suspenso la aplicación de la multa -por los mismos períodos fiscales- según lo ordenado en el art. 20 de ley N° 24.769 (hoy ley N° 27.430, TÍTULO IX - RÉGIMEN PENAL TRIBUTARIO art. 279). Que por la segunda se impugnaron las declaraciones juradas y se determinó de oficio con carácter parcial la obligación impositiva frente al Impuesto a las Ganancias por los períodos fiscales 2004 y 2005, con más intereses dejando en suspenso la aplicación de la multa -por los mismos períodos fiscales- según lo ordenado en el art. 20 de la ley citada. (Exptes. N° 32.106-I y 32.107-I)

2.) Que a fs. 452/500, 629/677 la firma **Vademécum S.A.** interpone recursos de apelación contra las Resoluciones N° 75/2008, 74/2008, (DV CRR1), ambas de fecha 30/06/2008, suscritas por el jefe (int.) de la División Revisión y Recursos 1 de la Dirección Regional Centro de la AFIP – DGI por las que se resolvió en la primera de ellas impugnar las declaraciones juradas y determinar de oficio con carácter parcial la obligación impositiva frente al Impuesto a las Ganancias por los períodos fiscales 2004 y 2005, con más intereses dejando en

suspenso la aplicación de la multa -por los mismos períodos fiscales- según lo ordenado en el art. 20 de la ley N° 24.769 (hoy ley N° 27.430, TÍTULO IX - RÉGIMEN PENAL TRIBUTARIO art. 279). Que por la segunda se impugnaron las declaraciones juradas y se determinó de oficio con carácter parcial la obligación impositiva frente al Impuesto al Valor Agregado por los períodos fiscales 04/2003 a 03/2005, con más intereses dejando en suspenso la aplicación de la multa -por los mismos períodos fiscales- según lo ordenado en el art. 20 de la ley citada. (Exptes. N° 32.109-I y 32.110-I)

3.) Que a fs. 1199/1205 el Sr. **Marcelo Emilio Elaskar** interpone recurso de apelación contra las Resoluciones N° 106/2008, 107/2008, 108/2008 y 109/2008 (DV CRR1), todas de fecha 09/10/2008, suscritas por el jefe (int.) de la División Revisión y Recursos 1 de la Dirección Regional Centro de la AFIP – DGI por la que se resolvió en la primera de ellas establecer su responsabilidad solidaria respecto de la deuda determinada a la firma **Vademécum S.A.** con relación al Impuesto al Valor Agregado por los períodos fiscales 04/2003 a 03/2005, con más intereses dejando en suspenso la aplicación de la multa -por los mismos períodos fiscales- según lo ordenado en el art. 20 de la ley N° 24.769 (hoy ley N° 27.430, TÍTULO IX - RÉGIMEN PENAL TRIBUTARIO art. 279). Que por la segunda se estableció su responsabilidad solidaria respecto de la deuda determinada a la firma **Vademécum S.A.** con relación al Impuesto a las Ganancias por los períodos fiscales 2004 y 2005, con más intereses dejando en suspenso la aplicación de la multa -por los mismos períodos fiscales- según lo ordenado en el art. 20 de la ley citada. Que por la tercera se estableció su responsabilidad solidaria respecto de la deuda determinada a la firma **Vadelux S.A.** con relación al Impuesto al Valor Agregado por los períodos fiscales 04/2003 a 03/2005, con más intereses dejando en suspenso la aplicación de la multa -por los mismos períodos fiscales- conforme art. 20 de la ley citada. Finalmente, por la cuarta se estableció su responsabilidad solidaria respecto de la deuda determinada a la firma **Vadelux S.A.** con relación al Impuesto a las Ganancias por los períodos fiscales 2004 y 2005, con más intereses dejando en suspenso la aplicación de la multa -por los mismos períodos fiscales- según lo ordenado en el art. 20 de la ley citada. (Expte. N° 32.633-I)

4.) Que a fs. 1270/1282 y 1752/1759 la Sra. **Teresa Provisiero** interpone recursos de apelación contra las Resoluciones N° 103/2008, 104/2008, (DV CRR1), ambas de fecha 09/10/2008, suscritas por el jefe (int.) de la División Revisión y Recursos 1 de la Dirección Regional Centro de la AFIP – DGI por la que se resolvió en la primera establecer su responsabilidad solidaria respecto de la deuda determinada a la firma **Vadelux S.A.** con relación al Impuesto al Valor Agregado por los períodos fiscales 04/2003 a 03/2005, con más intereses dejando en suspenso la aplicación de la multa -por los mismos períodos fiscales- conforme art. 20 de la ley N° 24.769 (hoy ley N° 27.430, TÍTULO IX - RÉGIMEN PENAL TRIBUTARIO art. 279). Que por la segunda se estableció su responsabilidad solidaria respecto de la deuda determinada a la firma **Vademécum S.A.** con relación al Impuesto al Valor Agregado por los períodos fiscales 04/2003 a 03/2005, con más intereses dejando en suspenso la aplicación de la multa -por los mismos períodos fiscales- conforme art. 20 de la ley citada. (Exptes. N° 32.621-I y 32.620-I)

5.) Que a fs. 2069/2089 y 2119/2140 **Teresa Provisiero** interpone recursos de apelación contra las Resoluciones N° 193/2022 y 194/2022, (DV CRR1), ambas de fecha 22/12/2022, suscritas por la jefa (int.) de la División Revisión y Recursos 1 de la Dirección Regional Centro de la AFIP – DGI por la que se resolvió en la primera aplicarle una multa en su carácter de responsable solidaria respecto de la deuda determinada a la firma **Vadelux S.A. -hoy su Quiebra-** con relación al Impuesto al Valor Agregado por los períodos fiscales 04/2003 a 03/2004, conforme arts. 46 y 47 inc. b) de la ley 11.683 (t.o 1998 y mod.). Que por la segunda se resolvió aplicarle una multa en su carácter de responsable solidaria respecto de la deuda determinada a la firma **Vademécum S.A. -hoy su Quiebra-** con relación al Impuesto al Valor Agregado por los períodos fiscales 04/2003 a 03/2004, conforme arts. 46 y 47 inc. b) de la ley 11.683 (t.o 1998 y mod.). (EX-2023-17245429-APN-SGAI#TFN y EX-2023-

17252811-APN-SGAI#TFN)

II.- Que los contribuyentes **Vadelux S.A. y Vademécum S.A.** cuentan que se dedican al asesoramiento, intermediación y provisión de personal, o sea la prestación de provisión de personal de servicio de limpieza para empresas contratantes o tomadoras de personal de servicio de limpieza (sic). Manifiestan que nunca se analizó el fondo de la causa, es decir los comprobantes que sustentan los importes que conforman la base imponible del tributo, ya que del análisis de los mismos se puede evidenciar que no existe la omisión de ventas que el Fisco Nacional le atribuye. Piden la anulabilidad (art. 14 ley N° 19.549) de las resoluciones entendiendo que el único sostén del ajuste es sobre un libro contable Subdiario IVA Ventas, por lo que se estaría afectando la garantía del debido proceso. Alegan que son contribuyentes cumplidores de sus deberes formales y sustanciales y que presentaron toda la documentación exigida luego de realizadas las ventas en cada período que se cuestiona. Sostienen que no se tuvieron en cuenta los costos y deducciones de las facturas y que existen gastos de útiles, maquinarias y materiales propios utilizados en la actividad de la prestación, contribuciones al Fondo de Empleo, asignaciones familiares, etc. Consideran que es necesaria la etapa probatoria para echar luz sobre la realidad de los hechos. Ofrecen prueba documental, pericial contable, informativa y testimonial. Requieren que se tenga presente la reserva del caso federal.

Que el contribuyente **Marcelo Emilio Elaskar** reitera todos y cada uno de los conceptos vertidos en los expedientes relativos a las firmas Vadelux S.A. y Vademécum S.A. Que además insiste en el planteo de la nulidad de las resoluciones apeladas (art. 14 de la ley 19.549), en tanto considera que hasta no ser resueltas las determinaciones de oficio principales no existe deuda exigible hacia él. Explica que no fue autoridad de ninguna de las dos empresas en y durante los períodos que fueron motivo de la inspección, por lo que los actos deben ser declarados nulos por violación de la ley de Procedimientos Administrativos y de Procedimiento Fiscal. Sostiene que durante ese periodo no actuó como titular ni tuvo otra función relevante para que se lo considere responsable. Agrega que no se tuvo en cuenta la realidad registral de la IGJ. Ofrece prueba documental dirigida a la IGJ y pericial contable. Hace la reserva federal.

Que la contribuyente **Teresa Provisiero** sostiene que le causan agravio y gravamen irreparable las resoluciones que viene a apelar, al atribuirle la responsabilidad solidaria por eventuales deudas de las firmas Vadelux S.A. y Vademécum S.A. Alega que jamás ejerció de manera real y efectiva la dirección y administración de las mismas y que su cargo de Presidenta del Directorio en las firmas mencionadas fue desde el 17/08/2000 hasta el 12/05/2004 y manifiesta que agrega copias de las actas al expediente. Declara que quien detentaba el cargo de Presidente del directorio hasta el 17/08/2000 era el Sr. Marcelo Elaskar, quien además reasumió como Director suplente de las firmas el 13/05/2004. Que el Sr. Elaskar fue quien siempre ejerció las funciones de administración y disposición del patrimonio de los entes societarios. Expresa que es una empleada administrativa, dependiente y subordinada técnica, jurídica y económica a la que se le exigió que integrara el directorio a los efectos de conservar su vínculo laboral. Que además se encontraba en juicio laboral con su empleadora por fraude. Declara que no disponía de los fondos financieros ni patrimoniales de las firmas en cuestión. Revela que fue obligada a integrar el cargo de directora por estado de necesidad ya que de no aceptarlo la desvincularían del mismo. Afirma que no participó en actos u omisiones que la coloquen en una situación de incumplimiento fiscal conforme establece la ley de procedimiento fiscal, por lo que entiende que no corresponde atribuirle la responsabilidad solidaria que se le endilga. Hace reserva del caso federal. Interpone para las multas que apela la excepción de nulidad y de prescripción. Menciona que el organismo fiscal no aplicó multas a las firmas deudoras principales, ni siquiera inició el procedimiento sumarial por lo que mal puede extender las mismas hacia ella. Ofrece para todos los expedientes prueba documental, informativa, testimonial y pericial contable.

III.- Que a fs. 120/139, 313/330, 506/517, 711/722, 1230/1236, 1295/1307, 1794/1805, 2053/2066 y 2189/2202 el

organismo fiscal contesta los traslados de los recursos interpuestos.

En relación a la empresa Vadelux S.A. y Vademecum S.A. entiende que no se expresa en forma clara cuál es el agravio planteado. Alega que el escrito recursivo además de confuso e infundado pretende oponer una nulidad por la nulidad misma. Relata que la cuestión se centra en la declaración en menos de débitos fiscales que ocasionaron diferencias a favor del Fisco Nacional en el IVA y un perjuicio al Fisco Nacional. Que la defensa opuesta por la recurrente es ineficaz ya que no aportó los elementos probatorios suficientes para la improcedencia de la pretensión fiscal. Respecto del Impuesto a las Ganancias hace saber que, como consecuencia lógica, se ajustó el mismo. Se opone a la prueba ofrecida por la actora y respecto de los intereses aplicados estima procedente su confirmación conforme art. 37 de la ley de rito. Finalmente, acompaña antecedentes administrativos, requiere que se tenga presente la reserva del caso federal y pide que se dicte sentencia confirmando las resoluciones apeladas. con costas.

En cuanto al Sr. **Elaskar Marcelo Emilio**, alega que se constató que en las declaraciones juradas de las firmas que representa ha omitido declarar rentas gravadas en el caso del Impuesto a las Ganancias y ha declarado débitos fiscales en defecto en el caso del Impuesto al Valor Agregado; todo producto de la constatación realizada por la fiscalización del cotejo de los montos contabilizados y los declarados. Que se le extiende la responsabilidad solidaria al mismo por su desempeño como Presidente del Directorio de Vademécum S.A. y Vadelux S.A. al vencimiento de las obligaciones reclamadas a las mismas, por los períodos fiscales anuales 2004 y 2005. En consecuencia y conforme la ley de rito (arts. 6 y 8) el Sr. Elaskar resulta responsable solidario. Rechaza la nulidad planteada por la recurrente y explica que no se ha violentado orden legal ni derecho del administrado. Manifiesta y enumera las Actas de Directorio de donde surge que el Sr. Elaskar era Directivo y Presidente de ambas firmas. Se opone a la prueba ofrecida por el recurrente, acompaña antecedentes administrativos y hace reserva del caso federal. Por último, pide que se dicte sentencia confirmando las resoluciones apeladas. con costas.

En cuanto a la Sra. **Teresa Provisiero** la fiscalización manifiesta haber probado que en el tiempo indicado ocupó el cargo de Presidenta de las firmas Vadelux S.A. y Vademécum S.A. (deudoras principales). Que conforme las confesiones realizadas en su escrito recursivo, sostiene que no ha redargüido de falsedad las actas de designación al manifestar que las mismas son ficticias. No aporta ningún otro hecho o prueba que modifique las pretensiones fiscales, sino que se limita a reiterar los planteos de sede administrativa. Que al no haber formulado agravio respecto de los intereses resarcitorios, considera que deben ser confirmados. En lo que hace a las sanciones, rechaza las nulidades y prescripciones opuestas. Sostiene que las multas recaen en la Sra. Provisiero en su carácter de responsable solidaria y no sobre la atribución de dicha responsabilidad. Se opone a la prueba ofrecida por la contribuyente, hace reserva de caso federal y pide que se dicte sentencia confirmando las resoluciones apeladas, con costas.

IV.- En relación a la prueba ofrecida en los distintos expedientes, la firma **Vadelux S.A.** (Exptes. N° 32.106-I y N° 32.107-I) ofreció prueba documental, pericial contable, informativa (excesivamente amplia y dirigida a todos sus clientes, bancos, IGJ, Ministerio de Trabajo y Seguridad Social, Obras Sociales, ART vinculadas y sindicatos); y prueba testimonial.

Que a fs. 148 el Vocal Instructor hizo lugar a la oposición planteada por el Fisco Nacional respecto de la prueba ofrecida por Vadelux S.A. debido a la falta de especificidad al proponer la misma.

A fs. 341 obra la sentencia de acumulación por la que el expediente N° 32.107-I (Vadelux S.A.) se acumula a la causa principal.

A fs. 342 el 19/08/2011 se reordena el trámite, y teniendo en cuenta que la prueba de las causas relativas a Vadelux S.A. son idénticas, se resuelve hacer lugar a la oposición formulada por el Fisco Nacional debido a la falta de especificidad en las mismas.

A posteriori, la firma **Vademécum S.A.** (Exptes. N° 32.109-I y N° 32.110-I) ofreció idéntica prueba que la firma Vadelux S.A.

A fs. 523 se intimó a dicha firma para que adecúe las mismas conforme el CPCCN. (Expte. N° 32.109-I), lo que fuera reiterado a fs. 1250 bajo apercibimiento de dar por decaídas las pruebas ofrecidas, lo que sucedió finalmente a fs. 1255.

Que a fs. 1241 se abre a prueba el expediente N° 32.633-I, por el que se hizo lugar a la prueba informativa ofrecida por el Sr. Elaskar, y se rechazó la pericial contable. A fs. 1244 se declaró la clausura del período probatorio, dando por decaído el derecho a producir la prueba a la que se hubiera hecho lugar.

A posteriori, en fs. 1274 obra la sentencia de acumulación de los expedientes N° 32.110-I y N° 32.633-I al principal.

Que a fs. 1289 el organismo fiscal solicitó -Expte. N° 32.621-I "PROVISIERO TERESA"- se le corra vista a la actora a fin de que tome conocimiento de la vigencia de la ley N° 26.476 y pueda regularizar sus deudas tributarias. Que la Sra. Provisiero manifestó no ser deudora ni responsable de las sumas reclamadas. A su turno, el Fisco Nacional a fs. 1323 informa que por el Expte N° 32.106-I no se ha presentado "declaración jurada ni formulario 408 de allanamiento total con costas", por lo que queda a la espera de dicha adhesión respecto de todos los expedientes vinculados al mismo. A fs. 1327 se le requirió a la SGAI que informe si por los expedientes N° 32.106-I y 32.107-I la recurrente efectuó alguna presentación comunicando su acogimiento a la ley N° 26.476, a lo que respondió que no existen constancias de presentación alguna al respecto, por lo que a fs. 1334 se resolvió continuar los autos según su estado. A su turno, a fs. 1943 se volvió a intimar a las firmas para que manifiesten si adhirieron o no a la moratoria mencionada bajo apercibimiento de continuar los autos según su estado, lo que finalmente sucedió el 14/09/2021 a fs. 1945.

Que a fs. 1342 procede la sentencia de acumulación de los expedientes N° 32.109-I y N° 32.621-I al principal; y a fs. 1811 obra la sentencia por la cual se acumuló el expediente N° 32.620-I al principal.

Que mediante providencia de fs. 1832 se hizo lugar parcialmente a la oposición planteada por el Fisco Nacional respecto de la prueba restante ofrecida por Vademécum S.A. debido a la falta de especificidad de las mismas. Asimismo, se hizo lugar a las pruebas periciales y testimoniales respecto de los expedientes N° 32.621-I y N° 32.620-I de la contribuyente Provisiero Teresa, para lo cual se intimó a las partes a que propongan perito contador. A fs. 1846 se abren a prueba los expedientes de la Sra. Provisiero, haciendo lugar a la informativa y pericial contable.

A fs. 1858/1879 se encuentra agregado el oficio diligenciado y las sentencias que se solicitaron al Juzgado Nacional de 1° Instancia del Trabajo N° 20 de CABA.

A fs. 1887 el 21/05/2014 y ante la imposibilidad de la realización de la pericial contable, se intimó a las firmas involucradas para que indiquen día, lugar y hora en la que los peritos designados para los expedientes de la Sra. Provisiero puedan compulsar la documentación necesaria para la realización de la pericia, bajo apercibimiento de lo que hubiera lugar en derecho. Que a fs. 1892 se dio por decaído el derecho a producir la prueba pericial contable dejando asentado que no medió negligencia por parte de la actora.

Luego a fs. 1896 el 20/02/2015 se intimó a la Sra. Provisiero a que manifestara su interés en la prueba informativa dirigida a la IGJ bajo apercibimiento de dar por decaído el derecho a producir la misma. Que a fs. 1899 se reiteró la misma intimación y a fs. 1904 se tuvo por desistida a la actora de la prueba mencionada. A fs. 1909 el 04/11/2015 se declaró cerrado el período de instrucción.

Más adelante, a fs. 2207 y 2213 el 23/12/2023 se acompañan las sentencias de acumulación de las multas de la contribuyente Teresa Provisiero EX-2023-17245429-APN-SGAI#TFN y EX-2023-17252811-APN-SGAI#TFN, al expediente principal.

Que mediante PV-2024-93356931-APN-VOCXII#TFN se reordenó por última vez la causa y se resolvió rechazar la prueba ofrecida por las multas apeladas, debiendo continuar los autos según su estado.

En otro orden de cosas, a fs. 2224 habiéndo tomado conocimiento del fallecimiento del Sr. Marcelo Emilio Elaskar, se intimó al Fisco Nacional y al apoderado del fallecido a que acompañen datos de los herederos para tomar intervención en la presente causa. Ante la negativa, se ordenó la publicación de edictos citando a los herederos bajo apercibimiento de declarar la rebeldía del Sr. Elaskar conforme arts. 43 y 53 inc. 5° del CPCCN. Que habiendo transcurrido el plazo establecido, a fs. 2241 se declaró finalmente la rebeldía.

V.- Que por PV-2024-117827639-APN-VOCXII#TFN se elevan los autos a conocimiento de la Sala “D”.

Por IF-2024-121431870-APN-VOCXII#TFN se disponen los autos para alegar. Por IF-2024-125719793-APN-DTD#JGM produjo su alegato el Fisco Nacional, no habiendo hecho uso de su derecho la actora.

Finalmente por IF-2025-60227189-APN-VOCXII#TFN se pasan los autos para sentencia.

VI.- Que para un mejor orden, tanto el expediente y sus acumulados, se analizarán de la siguiente manera:

1. Ajustes a las firmas <u>Vadelux S.A. y Vademécum S.A.</u> (deudoras principales).

a. Nulidades
b. Fondo

1. Ajustes a los <u>responsables solidarios</u>:

a. Marcelo Emilio Elaskar (Nulidad - Responsabilidad Solidaria)
b. Teresa Provisiero (Responsabilidad Solidaria) - Multas (Nulidades - Prescripciones - Sanciones)

1. **<u>Vadelux S.A. y Vademécum S.A. (deudoras principales)</u>**

a. **<u>Nulidades.</u>** En primer lugar se procederá a tratar las nulidades invocadas por las firmas cuestionadas (en los expedientes N° 32.106-I, 32.107-I, 32.109-I y 32.110-I), que residen en que a pesar de haber puesto a disposición toda la documentación necesaria para la verificación de las obligaciones legales que se le cuestionan, manifiestan que el personal verificador hizo caso omiso a las mismas. Que entonces consideran que todo lo actuado carece de valor probatorio para dar origen a una determinación de oficio viable, ya que posee actos viciados. Que además la participación de los funcionarios intervinientes fue muy deficiente y llena de vicios procedimentales. Sostienen que han dado fiel cumplimiento a toda la normativa tributaria argentina pero que el organismo fiscal ignoró y rechazó toda las pruebas ofrecidas.

Que el Fisco Nacional rebate la nulidad planteada advirtiendo que carece de total sustento. Primero por la total falta de fundamento legal y metodológico del escrito recursivo. Segundo, porque el acto administrativo fue dictado conforme la ley N° 19.549 y en tercer lugar, porque no corresponde declarar la nulidad por la nulidad misma, más aún sin existir en los actos determinativos vicio alguno. Hace saber que la contribuyente ha tenido a lo largo de las actuaciones la posibilidad de ejercer debidamente su derecho de defensa y que se han valorado debidamente todos los elementos obrantes sin violar ningún derecho o garantía constitucional.

Que cabe efectuar una advertencia con relación a la procedencia de la figura de la nulidad, en tanto 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 habríase visto 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).

Por lo expuesto, cabe concluir que las nulidades invocadas no son procedentes, correspondiendo su rechazo. Que al no haber sido presentadas como de cuestión de previo y especial pronunciamiento no corresponde la imposición de costas autónomas.

a. En lo que hace a la cuestión de **fondo**, las contribuyentes son sociedades anónimas que declaran que realizan como actividad principal la prestación de servicios de limpieza de edificios, cerrando sus ejercicios comerciales el 31 de marzo de cada año. Que aportaron un Subdiario de Ventas por las operaciones realizadas en fecha 01/04/2003 y el 31/03/2005. Sin embargo, a pesar de la documentación acompañada, la fiscalización procedió a circularizar a los clientes más significativos, de los cuales respondieron 22 de un total de 23 (para la firma Vadelux S.A.) y 173 sobre un universo de 243 solicitudes (respecto de la firma Vademécum S.A.). Que entonces con la información obrante en las bases de datos del organismo y los subdiarios mencionados se efectuó la sumatoria de los débitos fiscales por cada periodo fiscal y se constató que diferían de la sumatoria exteriorizada por los contribuyentes Vadelux S.A. y Vademécum S.A., así se concluyó que declararon en defecto rentas provenientes de ingresos gravados por el Impuesto a las Ganancias y débitos fiscales en defecto por el Impuesto al Valor Agregado.

Que la fiscalización analizó en las resoluciones apeladas tanto de IVA como Impuesto a las Ganancias y expresa que ambos contribuyentes ponen mayor énfasis en el IVA haciendo mención que el ajuste de un impuesto deriva en el ajuste del otro. (sic)

En otro orden de cosas, el Fisco destaca, y le asiste razón, que resultan confusas las afirmaciones que realizan las firmas mencionadas respecto de la actividad que desarrollan, ya que de su inscripción ante el organismo y de la documentación presentada surge que son empresas dedicadas principalmente a la prestación de servicios de limpieza de edificios.

Además, las firmas cuestionan la base sobre la cual se realizaron los ajustes manifestando que fueron sobre presunciones (único elemento el subdiario de ventas), sin embargo el organismo fiscal aclaró que el método utilizado para liquidar el tributo fue sobre base cierta lo que resulta a todas luces habilitado por la ley de rito. Agrega el organismo fiscal, además, que el ingreso de los

tributos en menor cuantía no se debió a una conducta involuntaria, ya que de las acciones se derivó un beneficio para las firmas. Que dicha circunstancia pone en juicio los dichos vertidos por las recurrentes que alegan la debida diligencia en sus obligaciones fiscales.

Que la fiscalización dejó en claro que los ajustes surgen estrictamente de la contabilidad y que el método utilizado para medir la materia imponible es una facultad otorgada por la ley N° 11.683. Menciona que para el cálculo de la base imponible se tuvieron en cuenta los gastos y cargas sociales incluidos en el precio pagado, al igual que se hace en cualquier actividad de prestación de servicios.

Se destaca que de la observación de las facturas aportadas por la contribuyente Vadelux S.A. (AA fs. 919 a 953 cpo IVA N°5) surge que el concepto facturado es de "servicio de limpieza" realizado en distintos establecimientos. A su vez, de los contratos aportados (AA fs. 988/1022 co IVA n° 5 y 6) se puede verificar que el objeto de los mismos consta de la prestación de servicio de limpieza y aseo, donde se pacta un precio por el servicio en general, sin hacer referencia a ningún 10% de comisión al que alude la empresa.

Que entonces le asiste razón al Fisco Nacional cuando afirma que ambas empresas fueron quienes de manera maliciosa intentaron camuflar su actividad. También cuando menciona en relación a la documentación aportada por los contribuyentes que si bien se tuvo en cuenta el subdiario de IVA Ventas, de igual modo es a través de las circularizaciones realizadas a los clientes y la compulsa de las facturas emitidas que se logró verificar el real negocio para poder calcular el verdadero monto a ingresar en concepto de los impuestos en cuestión.

Que respecto de la prueba ofrecida por las firmas, es dable recordar lo mencionado en el considerando V, donde se dijo que ya sea por la falta de especificidad o bien por la falta de adecuación conforme las normas procesales, no se produjeron las mismas.

En conclusión, y con los elementos que menciona el organismo fiscal queda demostrado que existió omisión de declarar servicios facturados y contabilizados.

Ahora bien, cabe recordar que el art. 18 de la ley de rito expresa que…"*La estimación de oficio se fundará en los hechos y circunstancias conocidos que, por su vinculación o conexión normal con los que las leyes respectivas prevén como hecho imponible, permitan inducir en el caso particular su existencia y medida. Podrán servir especialmente como indicios: el capital invertido en la explotación, las fluctuaciones patrimoniales, el volumen de las transacciones y utilidades de otros períodos fiscales, el monto de las compras o ventas efectuadas, la existencia de mercaderías, el rendimiento normal del negocio o explotación o de empresas similares, los gastos generales de aquéllos, los salarios, el alquiler del negocio y de la casa-habitación, el nivel de vida del contribuyente, y cualesquiera otros elementos de juicio que obren en poder de la Administración Federal de Ingresos Públicos…*".

Que en el caso particular, se observa que no se ha aplicado ninguna presunción, sino que tal como menciona el organismo fiscal, se utilizó a modo de respaldo de los montos resultantes del cotejo realizado, un método alternativo en donde se circularizó a los clientes más significativos de cada firma.

Que las firmas involucradas no aportaron documentación suficiente que logre desvirtuar la

pretensión fiscal, como así tampoco ante este juzgador han demostrado intención para producir la prueba que ofrecen, teniendo en cuenta que se les solicitó en varias oportunidades que adecuen la prueba con resultados negativos.

Que para el caso del Impuesto a las Ganancias la actora sostiene que para el cálculo de la base imponible del mismo no se tuvieron en cuenta los gastos y cargas sociales derivados de los servicios prestados. Sin embargo, como destaca el organismo fiscal estos conceptos sí fueron tenidos en cuenta por la recurrente cuando los incluyó en las facturas de IVA generando créditos fiscales. Por lo que en una primera instancia los desvincula del valor del servicio prestado cuando en realidad formaban parte del precio facturado que está agravado por el impuesto.

Que las circunstancias descritas hacen aplicable el criterio según el cual, cuando las manifestaciones de los contribuyentes o responsables no se hallan respaldadas por pruebas categóricas, las estimaciones de oficio gozan en principio de legitimidad e incumbe a quienes las impugnan la demostración intergiversable de los hechos.

Que la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha reconocido que las exigencias derivadas del art. 377 del C.P.C.C.N. deben ser interpretadas en armonía con la presunción de legitimidad del acto administrativo de determinación de oficio, a fin de que el Estado no termine obligado a demostrar, en cada caso, la veracidad de los hechos en los que se asienta, cuando, por el contrario, es el interesado el que debe alegar y probar su nulidad en juicio (Fallos 218:312, 294:69 y 328:53).

Que corresponde al contribuyente aportar los elementos probatorios necesarios para desvirtuar la pretensión fiscal, lo que no sucedió en autos. Sobre la base de estas consideraciones, la información utilizada y atento las falencias constatadas en base a la falta de elementos probatorios que justifiquen las omisiones detectadas, corresponde convalidar los ajustes practicados en el Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto a las Ganancias, con costas, respecto de las firmas Vadelux S.A. y Vademécum S.A.

1. **<u>Ajustes de los responsables solidarios:</u>**

a. **Marcelo Emilio Elaskar:**

1.) En primer término cabe referirse al planteo de **nulidad** articulado por el recurrente quien sostiene que hasta tanto sean resueltas las cuestiones de fondo, no se puede saber con certeza si existe deuda exigible, por lo que iniciar el cobro de una determinación contra un responsable solidario es apresurado e ilegal, razón por la cual sostiene la aplicación del art. 14 de la ley 19.549 para todas las resoluciones que apela. Agrega que durante los períodos en cuestión -2004 y 2005- no actuó como titular o con otra función como las requeridas para que sea considerado como responsable solidario. Que entonces, las resoluciones carecen de motivación y validez al no reflejar la realidad objetiva de los hechos.

A su turno, el Fisco Nacional, manifiesta que no se ha violado ningún derecho del administrado, menos aún su defensa en juicio. Explica que con el precedente “Brutti” quedó zanjada la cuestión mediante la cual una vez determinado de oficio el deudor principal de la deuda y pasados los 15 días de notificada sin que haya ingresado el importe debido, queda habilitada la instancia ante el responsable solidario, por lo que en este caso se determinó la responsabilidad al Sr. Marcelo Emilio Elaskar. Que en cuanto a lo formal entiende que no presenta vicios para

que proceda la nulidad solicitada. Ahora bien, respecto de los hechos y causa de los actos en cuestión, reitera lo ya enunciado en instancia administrativa y afirma que el Sr. Elaskar detentaba la Presidencia de las firmas mencionadas (cuestión que se tratará más adelante en autos). Por todos los argumentos vertidos pide que se rechace el pedido de nulidad articulado por el Sr. Elaskar.

Aquí cabe recordar lo mencionado en el pto. 1.) a) respecto de cuáles son las formas para que prospere la nulidad invocada, a la cual nos remitimos en mérito a la brevedad.

Que le asiste razón al organismo fiscal, por lo que por los argumentos que expresa y teniendo en cuenta el procedimiento llevado a cabo para la sanción de los actos apelados, corresponde rechazar el planteo de nulidad invocado por el recurrente no procediendo la imposición de costas atento a no haberse planteado la cuestión como de previo y especial pronunciamiento.

2.) **Responsabilidad solidaria.** Que en segundo lugar corresponde resolver si las resoluciones dictadas se ajustan a derecho, analizando la procedencia de la extensión de responsabilidad del Sr. Marcelo Emilio Elaskar por el incumplimiento de las firmas Vadelux S.A. y Vademécum S.A. en el pago de sus deudas tributarias en los Impuestos al Valor Agregado y a las Ganancias más sus intereses.

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 el art. 6 inc. d) de la ley 11.683 (t.o. 1998 y mod.) establece que… “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 aquéllos 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 5º en sus incisos b) y c).”

A su turno, el art. 8° en su inciso a) del mismo plexo normativo reza -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 primeros cinco (5) incisos del art. 6º cuando, por incumplimiento de sus deberes tributarios, no abonaran 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.”

A lo que cabe agregar que el art. 17 de la ley de procedimiento fiscal dispone que en todos los casos en que pretenda hacerse efectiva la responsabilidad solidaria, deberá sustanciarse el procedimiento de determinación de

oficio reglado en dicho artículo.

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) señalo: “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 y en el caso en examen, ya que respecto de las cuatro resoluciones apeladas (72, 73, 74 y 75/2008) de fecha 30/06/2008 se determinaron las obligaciones tributarias de los deudores principales, las que fueron debidamente notificadas. Contra dichos actos las empresas interpusieron recursos de apelación en los términos del art. 76 inc. b) de la ley N° 11.683 (t.o. 1998 y mod.), los que se debaten en autos. Que al encontrarse incumplidas las intimaciones de pago, resulta procedente que el ente fiscal inicie el procedimiento de determinación de oficio con relación al responsable solidario, dictándose el 09/10/2008 las determinaciones respecto de éste último, es decir una vez vencido el plazo otorgado al deudor principal.

Que de las constancias obrantes a fs. 9/13 del cuerpo de antecedentes -ELASKAR MARCELO EMILIO SOLIDARIO DE VADEMECUM S.A. Imp. a las Ganancias- se observa que el Sr. Elaskar Marcelo Emilio integraba el directorio de las firmas Vadelux S.A. y Vademécum S.A. al vencimiento del plazo para el cumplimiento de las obligaciones de presentación y pago de los tributos en cuestión.

Que de los antecedentes administrativos obrantes a fs. 3/17 del cpo. “tareas efectuadas en relación a la resp. solidaria de los integrantes de la firma - IVA I - MARCELO EMILIO ELASKAR” se puede observar que del relevamiento de tareas realizadas sobre los libros de directorio surge que el Sr. Elaskar se desempeñaba como Presidente del Directorio de las firmas en cuestión, por lo que conforme manifiesta el Fisco Nacional resulta razón suficiente para atribuirle la responsabilidad solidaria que la ley le otorga por su papel desempeñado.

Que de lo expuesto, se desprende el carácter solidario del Sr. Elaskar en las presentes actuaciones por los períodos cuestionados, ello así, no 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. Elaskar en carácter de Presidente de las empresas principales.

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

Que por lo tanto, el recurrente resulta responsable solidario por los montos que el Fisco Nacional oportunamente reclamó a las sociedades Vadelux S.A. y Vademécum S.A. en concepto de Impuesto al Valor Agregado períodos fiscales 04/2004 a 03/2005 y en el Impuesto a las Ganancias por los períodos fiscales 2004 y 2005, con costas.

b) **Teresa Provisiero.**

1.) Que corresponde resolver si las resoluciones dictadas en los Exptes. N° 32.621-I y 32.620-I respecto de la contribuyente se ajustan a derecho, analizando la procedencia de la extensión de la responsabilidad solidaria por el incumplimiento de las firmas Vadelux S.A. y Vademécum S.A. en el pago de sus deudas tributarias en el Impuesto al Valor Agregado por los períodos fiscales 04/2003 a 03/2004, más sus intereses.

Que viene al caso reiterar la jurisprudencia citada y normativa aplicada en el pto 2. a) 2.) (arts. 6 inc d) y 8 de la ley 11.683). *Asimismo, se hace saber que el art. 17 de la ley de procedimiento fiscal dispone que en todos los casos en que pretenda hacerse efectiva la responsabilidad solidaria, deberá sustanciarse el procedimiento de determinación de oficio reglado en dicho artículo.*

Que la Sra. Provisiero declara que nunca ejerció de manera real y efectiva la dirección y administración de las sociedades involucradas. Afirma que ejerció el cargo de Presidenta del Directorio -de ambas firmas- desde el 17/08/2000 hasta el 12/05/2004 conforme las actas que acompaña. Agrega que, conforme surge de las restantes actas, hasta el 17/08/2000 quien ejercía la presidencia del directorio de las empresas era el Sr. Marcelo Elaskar, quien continuó como director suplente de las firmas y reasumió la presidencia con fecha 13/05/2004. Resalta que quien administraba y disponía del patrimonio de las firmas siempre fue el Sr. Elaskar. Aclara que fue una empleada administrativa, dependiente y subordinada técnica, jurídica y económica a la que se le exigió que integrara el directorio a los efectos de no perder su vínculo laboral. Acompaña como prueba de ello la sentencia del Juzgado Nacional de Primera Instancia del Trabajo N° 20 caratulada “Provisiero, Teresa c/ Vademécum S.A. y Vadelux S.A. s/ despido” en la cual - según sostiene- habría quedado demostrado que trabajaba como empleada administrativa y que fue obligada a ocupar el cargo de directora por estado de necesidad ya que de no aceptarlo se procedería a su inmediata desvinculación (sic.). Que respecto de la sentencia mencionada agrega, además, que cobraba un sueldo parcialmente en negro afectándose sus derechos previsionales, y que el cargo que se le obligó ocupar era una pantalla frente a eventuales responsabilidades fiscales. Asevera que al advertir la promiscua administración que ejercía el Sr. Elaskar en ambas firmas, se negó a firmar los balances del año 2003 y las declaraciones juradas de dicho período fiscal.

A su turno, el organismo fiscal expresa que la Sra. Provisiero confesó en su escrito recursivo ejercer el cargo de directora de las citadas firmas desde el 17/08/2000 hasta el 12/05/2004. Que el procedimiento reglado por la ley N° 11.683 expresa que para que la responsabilidad solidaria se extienda a los mismos, deberá intimarse en

primera instancia al deudor principal, lo que ya ocurrió, y en caso de que esta última no cumpla se genera la llamada responsabilidad solidaria y personal de sus directores por los incumplimientos de la principal. Argumenta que la actora no redargüió de falsedad las actas de designación de su cargo de presidenta, por lo que mal puede manifestar que su cargo es ficticio. Agrega que nada aportó a las presentes actuaciones para desvirtuar la pretensión fiscal, sino que se limitó a repetir los planteos efectuados en instancia administrativa.

Como ya se dijo anteriormente, los expedientes N° 32.621-I y 32.620-I se abrieron a prueba, sin embargo solamente se produjo la informativa (fs. 1858/1876) dirigida al Juzgado Nacional de 1° Instancia del Trabajo N° 20 de CABA, y de su Alzada, Sala VII. Que de los mismos se destaca -a lo que hacen estos autos- la siguiente información:

- Que se hizo lugar a las indemnizaciones laborales reclamadas por la Sra. Provisiero, atento las irregularidades en su registración como empleada y la falta de pago de haberes, confirmado por la Alzada.
- Que la demandante cumplía funciones de “jefe de sector” y de presidenta de directorio en ambas empresas
- Que la petición de horas extra fue desestimada, ya que no acreditó su pretensión por el rubro invocado.
- Surge de varios testimonios que la demandante cumplía habitualmente funciones de dirección respecto al personal de ambas empresas y que ejercía efectivamente la representación legal de las dos sociedades.

Ahora bien, en lo que hace a la pericial contable, la misma no pudo ser llevada a cabo ya que los peritos no pudieron compulsar la documentación necesaria para producir dicho informe debido al conflicto entre la Sra. Provisiero y las firmas, por lo que se dejó asentado que no hubo negligencia de la Sra. Provisiero al no haberse realizado la pericia mencionada.

Que en el presente caso existen varias cuestiones a tratar. Cabe recordar lo mencionado por el art. 8 de la ley de rito cuando cita que “no existirá esta responsabilidad personal y solidaria respecto de aquellos que demuestren debidamente que dicha responsabilidad no le es imputable subjetivamente”. Que entonces, va de suyo que la responsabilidad solidaria no es imputable a los sujetos de forma objetiva - únicamente-, es decir que el mero perfeccionamiento del hecho imposible por parte del deudor principal no hace nacer indiscutiblemente la responsabilidad personal y solidaria que recoge el art. 8 de la ley N° 11.683, sino que requiere como condición el elemento subjetivo, esto es que le sea atribuible al sujeto ya sea a título de culpa o dolo.

En este contexto, la Sra. Provisiero si bien figura como Presidenta del Directorio de las firmas discutidas entre las fechas 17/08/2000 y 12/05/2004 (escrituras fs. 180/189 y 405/414), alega que fue obligada a asumir dicho cargo, pero quien detentaba la real administración y control de las empresas era el Sr. Elaskar, por lo que afirma que fue coaccionada y utilizada como pantalla a los efectos formales, pero que nunca dispuso de los fondos.

Que bien podría diferenciarse entonces entre el deudor solidario y el responsable solidario. En un primer análisis, se dijo que la determinación a la deudora principal se había realizado y la misma no había ingresado las obligaciones adeudadas, en consecuencia el Fisco Nacional determinó a los deudores solidarios, entre ellos y para el presente tributo y períodos a la Sra. Provisiero, por lo que el elemento objetivo de la responsabilidad solidaria estaría cumplido. Pero cabría preguntarse ahora, si la contribuyente ejerció efectivamente los cargos que se le imputan y tenía la disposición real de los fondos o simplemente era una pantalla como alega.

Que en los antecedentes administrativos (cpo. ELASKAR MARCELO EMILIO SOLIDARIO DE VADEMECUM S.A. Imp. a las Ganancias) aparece un relevamiento de los libros de actas de directorio donde se aprecia que por la firma Vademecum S.A. en el Libro n° 2 rúbrica 26983-97 del 24/04/97 en el Acta 152 (25/03/03): (fs. 34) el presidente y director es la Sra. Teresa Provisiero y el director suplente el Sr. Marcelo

Elaskar, en el Acta s/n (12/05/04): (fs. 35) el presidente y director es el Sr. Marcelo Elaskar y la renuncia de la Sra. Teresa Provisiero de López; y Acta N° 181 (18/10/05): (fs. 47) director suplente Paris Elaskar. A su turno, por la firma Vadelux S.A. en el Libro n° 2 rúbrica 18972-02 del 02/05/02 en el Acta 50 (25/03/03): el presidente y director es la Sra. Teresa Provisiero y el director suplente el Sr. Marcelo Elaskar, en el Acta s/n (12/05/04): (fs. 17) el presidente y director es el Sr. Marcelo Elaskar y la renuncia de la Sra. Teresa Provisiero de López; y Acta N° 65 (18/10/05): director suplente Paris Elaskar. (fs. 9/13 mismo cpo. de antecedentes administrativos mencionado)

Así las cosas, y conforme las facultades otorgadas al organismo fiscal (art. 35 de la ley N° 11.683 (t.o. en 1998 y sus mod.)) se ofició a una serie de entidades bancarias para que informen respecto de ciertas cuentas corrientes/cajas de ahorro bancarias de las firmas involucradas (nombre, apellido, cuit de quienes fueron firmantes) entre las fechas 01/01/2003 a 31/12/2005. Del resultado de dichos requerimientos surgió la siguiente información: Banco Francés - no figura la Sra. Provisiero sí el Sr. Elaskar, Banco de la Pcia. de Bs. As. cuenta que al año 2007 continuaba abierta y tanto la Sra. Provisiero como el Sr. Elaskar aparecen como firmantes, Bank Boston NA no registra a dichas empresas como clientes, Tutelar Cía Financiera S.A. informa que la persona autorizada a operar la cuenta es el Sr. Elaskar (entre otros), pero no figura la Sra. Provisiero. Otro de los bancos que prestó colaboración fue el Banco Galicia que indicó que la cuenta solicitada fue abierta en 2006 y no registró firmantes en ese período (cpo. ELASKAR MARCELO EMILIO SOLIDARIO DE VADEMECUM S.A. Imp. a las Ganancias fs. 20/38). Así es como la inspección llega a la conclusión con la información obtenida que el Sr. Elaskar y la Sra. Provisiero cumplían la doble condición de ser: “Autoridades de la empresa, y poseer además el manejo de los fondos de la firma” (sic), razón por la cual conforme cada Impuesto y períodos en pleito se aplicó la responsabilidad solidaria en cabeza de los sujetos mencionados.

Que si bien la Sra. Provisiero afirma no haber firmado los estados contables del año 2003 -lo que bien puede observarse a fs. 152/162, cpo. ELASKAR MARCELO EMILIO SOLIDARIO DE VADEMECUM S.A. IVA)- ello no es prueba suficiente de que no ejercía su función, ya que conforme se desprende de sus dichos en autos y de lo informado por la inspección, su renuncia se efectivizó el 12/05/2004 para que el 13/05/2004 reasumiera el Sr. Elaskar, quien pasó a firmar los balances en junio de 2004 en consecuencia, la Sra. Provisiero ya no era parte del directorio el momento de firmar los estados contables por el ejercicio 2004.

Que de todo lo expuesto, se desprende el carácter solidario de la Sra. Provisiero en las presentes actuaciones por los períodos cuestionados. Como ya se dijo, 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 a la Sra. Teresa Provisiero en carácter de Presidenta del directorio de las empresas principales por los períodos incluidos en las resoluciones tratadas, con costas.

2.) **Multas a la contribuyente Teresa Provisiero:**

Que ello así, corresponde analizar la procedencia de las multas aplicadas por el Fisco Nacional en relación al Impuesto al Valor Agregado por los períodos fiscales 04/2003 a 03/2004 con sustento en los arts. 46 y 47 inc. b) de la ley Nº 11.683 (t.o. en 1998) por las resoluciones N° 193/2022 y 194/2022.

- En primer lugar y conforme se ordenó a fs. 2068 y 2204 corresponde resolver las excepciones de

prescripción y nulidad articuladas por la recurrente, las que fueron diferidas para la presente etapa procesal:

Prescripción. La actora interpuso excepciones de prescripción en las sanciones que le fueran impuestas por ambas firmas respecto del Impuesto al Valor Agregado -solamente- por los períodos fiscales 04/2003 a 11/2003.

Advierte que el término de la prescripción para los períodos mencionados comenzó a correr el 01/01/2004, por lo que en términos generales la prescripción operaría el 31/12/2008.

No obstante - y aquí las partes coinciden- la denuncia penal por parte del Fisco es de fecha 31/10/2008 (hasta aquí transcurrieron 4 años y 10 meses), por lo que desde ese momento el plazo computado se suspendió hasta 180 días después de la firmeza de la sentencia judicial dictada en la causa penal, lo que aconteció el 16/12/2021 con la decisión adoptada por la CSJN (cpo. antecedentes adm. de la sanción Teresa Provisiero fs. 61/65).

Que entonces el plazo de prescripción se reanudó el 15/09/2022 (ya contemplados los 180 días hábiles adm.), por lo que si sumamos los dos meses restantes, en consecuencia el 15/11/2022 operaría finalmente la prescripción para imponer sanciones a la actora por los períodos en cuestión.

Que las resoluciones apeladas que aplicaron sanciones fueron dictadas con fecha 22/12/2022 es decir casi un mes después de operar la prescripción. Que le asiste razón a la actora en cuanto a que en estos autos no operaría ninguna de las suspensiones generales ya sea respecto de la ley N° 26.476 o N° 26.860.

A su turno, el organismo fiscal sostiene y argumenta que la modificación introducida por la ley N° 27.430 del art. 65 de la ley N° 11.683 entiende que los 180 días corren a partir de la "comunicación" al Fisco Nacional de la sentencia judicial firme y no desde su firmeza, en consecuencia sus acciones y poderes para aplicar y hacer efectivas las multas no se encontraban prescriptas, por lo que solicita se rechacen las excepciones interpuestas, con costas.

Sin embargo comparto lo expresado por la recurrente en cuanto a que no le es aplicable la modificación del art. 65 de la ley N° 11.683 efectuada por la ley N° 27.430 en su art. 208 en la parte donde dispone que "*La prescripción para aplicar sanciones se suspenderá desde el momento de la formulación de la denuncia penal establecida en el artículo 20 del Régimen Penal Tributario, por presunta comisión de algunos de los delitos tipificados en dicha ley y* ***hasta los ciento ochenta (180) días posteriores a la comunicación a la Administración Federal de Ingresos Públicos de la sentencia judicial firme*** *que se dicte en la causa penal respectiva.*".

Y recordemos que la redacción anterior rezaba…"*Igualmente se suspenderá la prescripción para aplicar sanciones desde el momento de la formulación de la denuncia penal establecida en el artículo 20 de la ley 24.769, por presunta comisión de algunos de los delitos tipificados en dicha ley y* ***hasta los CIENTO OCHENTA (180) días posteriores al momento en que se encuentre firme la sentencia judicial*** *que se dicte en la causa penal respectiva.*"

Que en este orden de ideas, la recurrente sostiene la aplicación de la ley penal más benigna entendiendo que el instituto de la prescripción se rige por normas de fondo, en este caso por las leyes penales, por lo que cualquier disposición que modifique un plazo en curso no podría ser aplicada si agrava la situación del imputado.

Dicho fundamento resulta aplicable en el caso de autos, debido a que al momento de la denuncia penal en el año 2008 existía una normativa (art. 65 ley N° 11.683 ya citado) que para el año 2022 -al momento de la sentencia judicial- había sido modificado poniendo a la sancionada en situación desventajosa.

No se puede dejar de mencionar que el juez administrativo consideró aplicable - al caso de autos- el art. 68 inc. a) de la ley de rito, atento considerar que existe reincidencia de la sociedad y la responsable solidaria en las sanciones por los períodos fiscales 12/2003 a 03/2004.

Que el Tribunal de Alzada manifestó recientemente que en la causa "Bonavia, Horacio Julio (TF 48.409-I) c /DGI" de fecha 15/09/2022, que "para que surta efecto la causal de interrupción de la prescripción, resulta necesaria la declaración de la existencia de una infracción ulterior y de la responsabilidad de la persona mediante una resolución condenatoria firme, administrativa y/o judicial".

En definitiva, corresponde hacer lugar a las excepciones de prescripción opuestas por la recurrente por el Impuesto al Valor Agregado en los períodos fiscales 04/2003 a 11/2003, con costas teniendo en cuenta que se decidió sean tratadas junto con el fondo. Asimismo, se deja asentado que no se interpusieron las excepciones mencionadas por los períodos fiscales 12/2003 a 03/2004 respecto del citado tributo.

Nulidad. Que la recurrente plantea la nulidad de las resoluciones que viene a apelar ya que el organismo fiscal decidió rechazar arbitrariamente la prueba ofrecida quedando en un total estado de indefensión. Sumado a ellos, manifiesta la excesiva demora en el trámite del sumario -20 años- lo que generó una clara violación a sus derechos de defensa y debido proceso adjetivo. Plantea que debe declararse la nulidad absoluta e insanable de las resoluciones conforme el art. 14 inc b) de la ley N° 19.549.

El organismo fiscal a su turno, alega que no se encuentra acreditado en autos de qué manera se ven limitados los derechos de la recurrente teniendo en cuenta que el procedimiento para la sanción de las resoluciones es el debido conforme las normativas vigentes y asegurando las garantías constitucionales. Por otro lado, y en cuanto al agravio de la demora en el dictado de las sanciones, sostiene que conforme manifiesta el art. 20 del Régimen Penal Tributario, la autoridad administrativa se abstendrá de aplicar sanciones hasta tanto se haya dictado la sentencia definitiva en sede penal, lo que le es ajeno en cuanto a su demora al organismo fiscal.

Ahora bien, como ya se dijo en otras oportunidades donde se analizó el vicio de la nulidad - pto. 1.) a)- todas estas cuestiones llevan a concluir que las nulidades planteadas por las resoluciones apeladas deben rechazarse.

Que se observa que los actos recurridos han sido dictados 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 las nulidades invocadas no son procedentes, correspondiendo su rechazo con costas en razón de que se resolvió que sean tratadas junto con el fondo.

- Resueltas las excepciones planteadas por la recurrente resta analizar las multas aplicadas en el IVA por los períodos fiscales 12/2003 a 03/2004.

Que al analizar la figura del art. 46 y las presunciones enumeradas en el art. 47 de la ley N° 11.683 (t.o. 1998 y mod.), la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal sostuvo que del juego armónico de tales preceptos surge que se debe acreditar en forma clara y suficiente la intención de omitir el impuesto, es decir, la existencia de ardid, maniobra o engaño, y no solamente el resultado defraudatorio.

Corresponde, pues, al juez administrativo probar fehacientemente los hechos que determinan la aplicación de las presunciones, los que deberán ser ciertos y no meramente conjeturales (Sala I, "Pereda, Francisco (TF 34.603-I) c/DGI" del 12/12/2013 y "Mora y Araujo Manuel c/EN-AFIP- DGI-R. 812/2004 (RNOR) s/DGI" del 08/04/2014).

Que las presunciones previstas en el art. 47 de la norma fiscal admiten prueba en contrario, correspondiendo a la recurrente probar la falta del elemento subjetivo doloso en orden a desvirtuar el criterio aplicado por el organismo fiscal. Por su parte el citado artículo consagra que "Se presume, salvo prueba en contrario, que existe la voluntad de producir declaraciones engañosas o de incurrir en ocultaciones maliciosas cuando: b) Cuando en la documentación indicada en el inciso anterior se consignen datos inexactos que pongan una grave incidencia sobre la determinación de la materia imponible."

Que en el caso de autos, al analizar la responsabilidad personal y solidaria de la Sra. Provisiero de la deuda determinada a las firmas Vadelux S.A. y Vademécum S.A., se concluyó que la misma, en su carácter de Presidente del directorio, era responsable del cumplimiento de las obligaciones tributarias de las deudoras principales al recaer sobre ella el deber de presentar las declaraciones juradas del Impuesto al Valor Agregado por los períodos fiscales que se cuestionan y pagar el tributo correspondiente luego de los quince días hábiles administrativos, sin haber aportado probanzas que lo releven de dicha responsabilidad.

Que respecto del agravio expuesto por la recurrente en lo relativo a que no existió aplicación de sanción a las deudoras principales, cabe destacar algunas cuestiones. Que habiéndose probado que la actora era la responsable personal y solidaria de las obligaciones fiscales determinadas a las firmas mencionadas, el inclumplimiento de las mismas trae aparejado la derivación necesaria de las sanciones. Es decir, que habiéndose comprobado en primer lugar el elemento objetivo de la sanción, esto es la presentación en menos de las declaraciones juradas por el tributo en cuestión y siendo que - en segundo lugar- el elemento subjetivo no adolece de error excusable y que la responsabilidad personal y solidaria - su rol de Presidenta del directorio- se confirmó en los períodos en cuestión, al encontrarse configurados los elementos que permiten el encuadre de la conducta en las figuras infraccionales aplicadas que ocasionaron un perjuicio fiscal, en consecuencia cabe disponer la confirmación de las multas aplicadas, con costas.

VII.- Que con relación a los intereses resarcitorios reclamados, cabe recordar que los mismos constituyen una indemnización debida al Fisco como resarcimiento por la mora en que ha incurrido el contribuyente o responsable en la cancelación de sus obligaciones tributarias (cfr. C.S.J.N., Citibank NA el DGI, 01/06/2000), los que además fueron calculados según el art. 37 de la ley de rito, por lo que cabe disponer la confirmación de los mismos en todas las resoluciones.

La Dra. Gómez dijo:

I- Que comparto en lo sustancial los argumentos del Dr. Martín para confirmar las determinaciones de oficio a la firmas Vadelux S.A. y Vademecum S.A. como así también los actos que atribuyen de responsabilidad personal y solidaria al Sr. Marcelo Emilio Elaskar y la Sra. Teresa Provisiero, en todos los casos con más sus intereses resarcitorios. Con costas a las correspondientes vencidas.

II- Que resta referirse a las sanciones aplicadas a la Sra. Teresa Provisiero en el IVA por los períodos 04/2003 a 03/2004, derivadas de la extensión de responsabilidad solidaria endilgada por su vínculo con las empresas Vadelux S.A. y Vademecum S.A.

En primer lugar, corresponde resolver las excepciones de nulidad y prescripción, diferidas para ser tratadas en

esta instancia.

Con relación a la nulidad, comparto en lo sustancial lo expuesto por el Vocal Instructor en cuanto rechaza los argumentos expuestos por la recurrente, debiendo imponérsele las costas.

III- En este punto se abordará el planteo de prescripción para aplicar sanción por los períodos 4/2003 a 11/2003, formulado respecto a ambos actos sancionatorios apelados.

De forma introductoria, cabe señalar que de acuerdo con lo establecido por los arts. 56, 57 y 58 de la Ley Nº 11.683 (t.o. 1998 y modif.) en el caso de contribuyentes inscriptos las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir el pago de los impuestos regidos por dicha ley y aplicar y hacer efectivas las multas y clausuras prescriben por el transcurso de cinco (5) años, término que comienza el 1º de enero siguiente al año en que se produzca el vencimiento de los plazos generales para la presentación de declaraciones juradas e ingreso del gravamen o al año en que haya tenido lugar la violación de los deberes formales o materiales legalmente considerada como hecho u omisión punible.

Sentado ello, con relación al comienzo de cómputo de la prescripción articulada, esta juzgadora considera que de acuerdo a lo reflejado por el Fisco Nacional en sendos actos apelados (vide fs. 1985 y 2105 vta.) resulta de aplicación el artículo 68 inciso a) de la ley de rito fiscal, el cual dispone que la prescripción para aplicar multa “se interrumpirá: a) Por la comisión de nuevas infracciones, en cuyo caso el nuevo término de la prescripción comenzará a correr el 1º de enero siguiente al año en que tuvo lugar el hecho o la omisión punible”.

Con relación a esta disposición, la Alzada tiene dicho que “no es menester que la infracción haya sido juzgada por la autoridad fiscal, 'pues en esta materia, como en lo penal ordinario, el efecto interruptivo deriva del acto ilícito en sí mismo, de su comisión, y no de la decisión judicial acerca de su punibilidad'” (Sala V de la CNACAF in re: “Parques Interama SA (TF 8151-I) c/ DGI”, del 04/09/02; con cita de Giuliani Fonrouge y Navarrine, Procedimiento Tributario, Depalma, 1979, comentario al artículo 70, actual art. 68 del T.O. 1998).

Corresponde poner de resalto que la Sala V de la Alzada expuso in re “Del Campo, Gabriel Vicente c/DGI s/recurso directo de organismo externo”, sentencia del 9 de agosto de 2022 que: “es del caso tener presente que aún en el artículo 67, inciso a) del Código Penal se establece que el curso de la prescripción se interrumpe por la comisión de un nuevo delito. Las consideraciones formuladas por la doctrina en materia penal con base en la exigencia de que ese nuevo delito debe haber sido declarado como tal por una condena firme; y de que la eventual suspensión del juicio seguido por el primer delito hasta que se dicte un condena firme implica una dilación indebida del proceso penal, se refieren a los supuestos en que el juzgamiento de los delitos en cuestión tiene lugar en causas separadas, o ante tribunales distintos”.

Más recientemente la Sala II de la Alzada in re “Fran Salta S.A. (TF 47880-I) c/Dirección General Impositiva s/recurso directo de organismo externo” sentencia del 5 de septiembre de 2023 señaló “Al respecto, cabe señalar que la Corte Suprema de Justicia de la Nación tiene dicho desde antaño que: “La infracción en que incurrió el contribuyente que omite indicar parte de sus réditos en la respectiva declaración jurada se perfecciona con la presentación de ésta, a partir de la cual comienza a correr la prescripción de la acción tendiente a reprimirla” (cfr. Fallos: 200:378, “Fares, Antonio c/Dirección General De Impuesto a los Réditos”); y que: “Cuando se juzgan infracciones a las normas fiscales reprimidas con multas penales, las nuevas violaciones de la misma índole que se cometieran, interrumpen el curso de la prescripción de la acción tendiente a reprimir las anteriores. Por ello, es inadmisible la argumentación fundada en el carácter anual del impuesto a los réditos y en la independencia de los resultados de los períodos fiscales, para sostener la tesis opuesta (cfr. Fallos: 214:42, autos: “Iriarte, José

Domingo c/Dirección General Impositiva").

(…)"Desde esta perspectiva, corresponde señalar que una "nueva infracción" (según la fraseología de la norma glosada) no implica necesaria e inexorablemente la materialización de una conducta o mecanismo evasor distinto al perpetrado con anterioridad, sino una conducta infraccional desplegada que involucra un nuevo incumplimiento de los deberes fiscales, en un período tributario determinado".

Bajo estas premisas y dado que no resulta discutido que la última infracción imputada en cada una de las resoluciones apeladas data del período 3/2004, el plazo de prescripción para los períodos 4/2003 a 11/2003 debe computarse desde el 1º de enero de 2005 (cfr. criterio de Sala V de la CNACAF in re "Sindicato Petrolero de Córdoba, sentencia del 29 de marzo de 2016 y de la suscripta in re "Pluma Blanca S.R.L." y "Fhiex S.R.L.", pronunciamientos del 07 de agosto de 2017 y 27 de agosto de 2018, respectivamente).

Que durante el curso de la prescripción, no resulta controvertido que el organismo efectuó denuncia penal el 31 de octubre de 2008, es decir habiendo transcurrido 3 años y 10 meses desde que aquel se iniciara. En efecto, el Fisco no se encontraba habilitado para aplicar sanciones en virtud de la denuncia efectuada por la presunta comisión de la aquí recurrente de delitos tipificados en la ley penal tributaria (caratulada como "Provisiero, Teresa s/Infracción Ley 24.769"), resultando de aplicación la causal de suspensión fijada por el inciso d) del art. 65 de la ley N° 11.683. En efecto, respecto a esta disposición, he dicho que no implica una inactividad del Fisco para ejercer su poder punitivo sino que definitivamente se encuentra vedado de hacerlo por un impedimento "ex lege" (criterio de esta juzgadora in re "Venesio, Mariano Aurelio", sentencia de esta Sala "D", dictada el 1 de septiembre de 2023).

Más allá de la interpretación propiciada por las partes respecto a cuando comenzaba a correr el plazo de 180 días hábiles administrativos (cfr. artículo 4 de la ley de rito fiscal) posteriores a la sentencia dictada en sede judicial, ello en virtud de las modificación operada al inciso d) del artículo 65 de la ley 27.430; lo cierto es que aún en la situación expuesta por la parte actora y teniendo en cuenta que el decisorio del Cimero Tribunal en la causa "Provisiero, Teresa s/Infracción Ley 24.769" se emitió el 16 de diciembre de 2021, se arriba a la conclusión de que –conforme al cómputo propiciado en el presente voto- al momento de dictarse los actos sancionatorios (22 de diciembre de 2022), no se había operado el término de la prescripción de cinco años para aplicar sanciones para el Fisco Nacional, correspondiendo por ello rechazar la excepción articulada en autos. Con costas a la vencida.

IV- Que se comparten en lo sustancial los argumentos del Dr. Martín para confirmar tanto la procedencia de la imposición de sanciones por los períodos 12/2003 a 3/2004 de IVA a la Sra. Provisiero, como también encuadre sancionatorio realizado en los actos cuestionados.

Resta referirse a la imputación por los períodos 4 a 11/2003, de acuerdo a como me he pronunciado en el punto precedente,

Ello así, esta juzgadora considera ajustado a derecho calificar al obrar del aquí recurrente como fraudulento, toda vez que el Fisco ha puesto debidamente de relieve la relación jurídica con Vadelux S.A. y Vademecum S.A., exponiendo su intervención en el manejo de fondos de la empresa, habiéndose declarado inicialmente débitos fiscales en defecto en el IVA, circunstancias que no hubieran sido exteriorizadas de no mediar la actividad fiscalizadora del organismo recaudador.

Asimismo, corresponde confirmar la graduación de las multas, toda vez que no se han advertido en autos circunstancias que permitan atenuarlas y concomitantemente a ello, se desprende de los actos que el Fisco ha justificado su criterio en tal sentido.

En efecto, corresponde confirmar los actos sancionatorios en todas sus partes, con costas.

V- Por lo expuesto, corresponde: 1) Confirmar en todas sus partes las resoluciones determinativas correspondientes a Vadelux S.A. y Vademecum S.A y los actos que atribuyen de responsabilidad personal y solidaria al Sr. Marcelo Emilio Elaskar y la Sra. Teresa Provisiero. Con costas a las apelantes; 2) Rechazar los planteos de nulidad y prescripción articulados por la Sra. Provisiero respecto a las resoluciones sancionatorias obrantes a fs. 1976/1997 vta. y fs. 2097/2118; con costas.; 3) Confirmar en todas sus partes las multas aplicadas en las resoluciones invocadas en el punto precedente. Con costas.

La Dra. O'Donnell dijo:

I. Adhiero a la decisión propuesta por el Vocal Instructor en cuanto rechaza el planteo de nulidad, sin costas y confirma los ajustes a las recurrentes Vadelux S.A. y Vademecum S.A., con costas, según lo expuesto en el apartado VI., punto 1), a) y b).

Asimismo, comparto la solución propuesta en el apartado VI., punto 2), a), 1., en cuanto rechaza el planteo de nulidad del Sr. Elaskar, sin costas, y 2., en el que confirma la responsabilidad solidaria que se le determinara en relación a Vadelux S.A. y Vademecum S.A., con costas. También coincido con confirmar la responsabilidad solidaria determinada a la Sra. Provisiero, con costas, según el punto 2), b), 1.

Del mismo modo, adhiero al punto VII, en relación a la procedencia de los intereses resarcitorios liquidados en las Resoluciones los que, conforme al art. 37 de la ley 11.683 se devengan en forma automática por la demora en el ingreso de las obligaciones debidas.

II. Respecto del planteo de prescripción de las acciones del Fisco Nacional para aplicar la multa por el impuesto al valor agregado de los períodos fiscales 4/2003 a 11/2003 formulado por la Sra. Provisiero, considero debe ser rechazado por los motivos expuestos a continuación.

De acuerdo con lo previsto en los arts. 56 y 58 de la ley 11.683, el plazo de prescripción comenzó a correr el 1.1.2004 y finalizó el 31.12.2008, por lo cual, teniendo en cuenta que la Resolución fue dictada el 22.12.2022, debe analizarse si dicho plazo fue incidido por otras normas que hubieran suspendido o interrumpido su curso. En el caso, no se encuentra en discusión que el 31.10.2008, la entonces Administración Federal de Ingresos Públicos interpuso denuncia penal contra la recurrente, dando lugar a la causal de suspensión de la prescripción prevista en el art. 65, último párrafo, de la ley 11.683.

Dicha norma, en el texto reformado por el art. 208 de la ley 27.430 (BO 29.12.2017), dispone que "La prescripción para aplicar sanciones se suspenderá desde el momento de la formulación de la denuncia penal establecida en el artículo 20 del Régimen Penal Tributario, por presunta comisión de algunos de los delitos tipificados en dicha ley y hasta los ciento ochenta (180) días posteriores a la comunicación a la Administración Federal de Ingresos Públicos de la sentencia judicial firme que se dicte en la causa penal respectiva".

En el caso, la causa penal culminó con la sentencia dictada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación el 16.12.2021 que fue comunicada a la Administración Tributaria el 24.2.2022, que es, según la ley vigente, la fecha en la que debe tomarse para el cómputo del plazo de prescripción.

Es así, entonces, que considerando los 180 días hábiles por los que el curso de la prescripción continuó suspendido desde el 24.2.2022 y los dos meses que restaban transcurrir al momento de la interposición de la denuncia penal, cabe concluir que las acciones del Fisco Nacional para aplicar la multa por el impuesto al valor

agregado de los períodos fiscales 4/2003 a 11/2003 no se hallaban prescriptas. Por ello, corresponde rechazar el planteo de prescripción, con costas (Fallos 336:70, “Bolland”).

En cuanto al planteo de nulidad que formula también la Sra. Provisiero, comparto las razones dadas por el Vocal Instructor para propiciar su rechazo, aunque sin imposición de costas, conforme la jurisprudencia citada.

Por último, en cuanto a la legitimidad de las sanciones, adhiero al voto del Vocal Instructor respecto a la multa aplicada por los períodos fiscales 12/2003 a 3/2004, que, por los mismos fundamentos que allí desarrolla, resultan aplicables a los períodos fiscales 4/2003 a 11/2003. Las costas se imponen a la vencida.

En virtud del voto que antecede, por mayoría, SE RESUELVE:

1. En lo que hace a las firmas Vadelux S.A. y Vademécum S.A. confirmar las resoluciones apeladas N° 72/2008, 73/2008, 75/2008 y 74/2008 respecto del IVA y el Impuesto a las Ganancias, con costas.
2. Confirmar las resoluciones apeladas N° 108/2008, 106/2008, 109/2008 y 107/2008 en cuanto se determinó la responsabilidad personal y solidaria del Sr. Marcelo Emilio Elaskar, con costas.
3. Confirmar las resoluciones apeladas N° 103/2008 y 104/2008 en cuanto se determinó la responsabilidad personal y solidaria de la Sra. Teresa Provisiero, con costas.
4. Rechazar las nulidades opuestas por la Sra. Teresa Provisiero respecto de las resoluciones N° 193/2022 y 194/2022, con costas.
5. Rechazar las excepciones de prescripción opuestas por la Sra. Teresa Provisiero respecto de las resoluciones N° 193/2022 y 194/2022 por el Impuesto al Valor Agregado en los períodos fiscales 04/2003 a 11/2003, con costas.
6. Confirmar en todas sus partes las multas aplicadas en las resoluciones N° 193/2022 y 194/2022 por el Impuesto al Valor Agregado, con costas.
7. Regular en conjunto los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, por su actuación en los autos de las **firmas Vadelux S.A. y Vademécum S.A.** en la suma de $ 2.398.341 (Pesos dos millones trescientos noventa y ocho mil trescientos cuarenta y uno) por el patrocinio letrado y de $ 959.336 (Pesos novecientos cincuenta y nueve mil trescientos treinta y seis) por la representación procesal; los que quedan a cargo de la recurrente, teniendo en cuenta a tal fin la labor desarrollada por los mismos en la etapa cumplida, el resultado obtenido y demás pautas establecidas en la ley N° 21.839, modificada por la ley N° 24.432.
8. Regular en conjunto los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, por su actuación en los autos caratulados **Marcelo Emilio Elaskar** en la suma de $ 4.011.059 (Pesos cuatro millones once mil cincuenta y nueve) por el patrocinio letrado y de $ 1.604.423 (Pesos un millón seiscientos cuatro mil cuatrocientos veintitrés) por la representación procesal; los que quedan a cargo de la recurrente, teniendo en cuenta a tal fin la labor desarrollada por los mismos en las etapas cumplidas, el resultado obtenido y demás pautas establecidas en la ley N° 21.839, modificada por la ley N° 24.432.
9. Regular los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, por su actuación en los autos caratulados **Marcelo Emilio Elaskar**, fijándolos por el patrocinio letrado en la suma de $ 10.291.386 (Pesos diez millones doscientos noventa y un mil trescientos ochenta y seis) equivalente a 145,55 (ciento cuarenta y cinco con 55/100) UMA – Unidad de Medida Arancelaria –, y de $ 4.116.554 (Pesos cuatro millones ciento dieciséis mil quinientos cincuenta y cuatro) equivalente a 58,22 (cincuenta y ocho con 22/100) UMA por la representación procesal, los que quedan a cargo de la recurrente, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, la actividad desarrollada en la última etapa procesal y el resultado obtenido, conforme lo dispuesto por los artículos 14, 15, 16, 19, 20, 21, 22, 24, 29 y 51 de la Ley N° 27.423, la Acordada N° 8/2025 (21/05/2025) de la Corte Suprema de Justicia de la Nación y Decreto

1077/2017.

10. Regular en conjunto los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, por su actuación en los autos caratulados **Provisiero Teresa** en la suma de $ 812.757 (Pesos ochocientos doce mil setecientos cincuenta y siete) por el patrocinio letrado y de $ 325.103 (Pesos trescientos veinticinco mil ciento tres) por la representación procesal; los que quedan a cargo de la recurrente, teniendo en cuenta a tal fin la labor desarrollada por los mismos en las etapas cumplidas, el resultado obtenido y demás pautas establecidas en la ley N° 21.839, modificada por la ley N° 24.432.
11. Regular los honorarios a la Cra. Analía López Ledesma de Gonzalez en su carácter de perita propuesta por el Fisco Nacional fijándolos en la suma de $ 332.492 (Pesos trescientos treinta y dos mil cuatrocientos noventa y dos), los que quedan a cargo de la recurrente, teniendo en cuenta a tal fin la labor desarrollada por el mismo en las etapas cumplidas, el resultado obtenido y demás pautas establecidas en la Ley N° 21.839, modificada por la Ley N° 24.432.
12. Regular los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, por su actuación en los autos caratulados **Provisiero Teresa**, fijándolos por el patrocinio letrado en la suma de $ 2.938.669 (Pesos dos millones novecientos treinta y ocho mil seiscientos sesenta y nueve) equivalente a 41,56 (cuarenta y uno con 56/100) UMA – Unidad de Medida Arancelaria –, y de $ 1.175.468 (Pesos un millón ciento setenta y cinco mil cuatrocientos sesenta y ocho) equivalente a 16,62 (dieciséis con 62/100) UMA por la representación procesal, los que quedan a cargo de la recurrente, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, la actividad desarrollada en la última etapa procesal y el resultado obtenido, conforme lo dispuesto por los artículos 14, 15, 16, 19, 20, 21, 22, 24, 29 y 51 de la Ley N° 27.423, la Acordada N° 8/2025 (21/05/2025) de la Corte Suprema de Justicia de la Nación y Decreto 1077/2017.
13. Regular los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, por su actuación en los autos caratulados **Provisiero Teresa -multas-**, fijándolos por el patrocinio letrado en la suma de $ 1.161.344 (Pesos un millón ciento sesenta y un mil trescientos cuarenta y cuatro) equivalente a 16,42 (dieciseis con 42/100) UMA – Unidad de Medida Arancelaria –, y de $ 464.537 (Pesos cuatrocientos sesenta y cuatro mil quinientos treinta y siete) equivalente a 6,57 (seis con 57/100) UMA por la representación procesal, 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, 22, 24, 29 y 51 de la Ley N° 27.423, la Acordada N° 8/2025 (21/05/2025) de la Corte Suprema de Justicia de la Nación y Decreto 1077/2017.

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.06.24 15:03:17 -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: 2025.06.24 15:09:55 -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: 2025.06.24 15:20:21 -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: 2025.06.24 15:20:22 -03:00