**Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación**

**Número:** INLEG-2025-20334806-APN-VOCIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 25 de Febrero de 2025

**Referencia:** Sentencia 39.218-I CAVALIERI ANA MARÍA

---

En la Ciudad de Buenos Aires, en el día de la fecha, se reúnen los miembros de la Sala “A” Dres. Pablo A. Porporatto (Vocal Subrogante de la 3° Nominación), José Luis Pérez (Vocal Subrogante de la 1° Nominación) y Laura A. Guzmán (Vocal Titular de la 2° Nominación) a efectos de resolver la causa N° 39.218-I caratulada “**CAVALIERI ANA MARÍA** s/recurso de apelación” y su acumulada N° 39.220-I caratulada “**BAIOCCO SERGIO FABIÁN** s/recurso de apelación”;

**El Dr. Porporatto dijo:**

I.- Que a fs. 26/51 y 104/129 los recurrentes interpusieron recursos de apelación contra las Resoluciones Nros. 165/2013 (DV RRSF) y 164/2013 (DV RRSF), ambas de fecha 19/12/2013 dictadas por la AFIP-DGI, por las que se establecieron sus responsabilidades personales y solidarias, por el incumplimiento de las obligaciones impositivas de la firma ALBIGRAIN S.A. de dos Boletas de Deuda, respecto de IVA-SICORE -períodos fiscales 1, 3 a 6/2008, 8/2008 a 8/2009-, del Impuesto a las Ganancias -períodos fiscales 2008 y 2008- y del Impuesto al Valor Agregado -períodos fiscales 1, 8, 10 a 11/2008, 1, 2, 4 a 8/2009-, con más intereses resarcitorios.

En primer lugar, en el expediente N° 39.218-I la Sra. Ana María Cavalieri razona que si bien la deuda reclamada corresponde a los años 2008 y 2009, en los cuales era Presidente del Directorio, dejó de ocupar ese cargo en el mes de enero del año 2012.

Refiere que los ajustes fueron la consecuencia de la coerción ejercida por el Juez Administrativo, lo que motivó por necesidades de trabajo y apremio económico de la empresa a aceptarlos a los efectos de que se levantara la suspensión en el registro previsto por la R.G. (AFIP) 2300.

Agrega que la liquidación de la deuda en cuestión fue practicada el 16/10/2012, fecha en la cual ya no era Presidente del Directorio, por lo que no tuvo posibilidad y dominio de fondos de la empresa que le permitiera arbitrar los medios para efectivizar el pago de las obligaciones reclamadas.

Plantea la existencia de irregularidades en el allanamiento al que estuvo sujeta la empresa, en el que dice no se hizo el inventario de los elementos secuestrados, imposibilitando su control, y no se le entregó copia del acta. Agrega que no se le permitió intervenir al momento de la apertura de las cajas con la documentación allanada por el organismo y que todas estas irregularidades permiten aseverar la imposibilidad de agregar documental por su parte, que hace al sustento de su derecho, por cuanto en los allanamientos se llevaron la totalidad de la documentación que poseía.

En cuanto al proceso de determinación de oficio realizado sobre ALBIGRAIN S.A., afirma que el ente recaudador parte de una pretensión construida unilateralmente, forzada y admitida bajo coerción por parte de la sociedad y que, pese a la contestación realizada en el presente proceso determinativo en la que se ofreció prueba, no se hizo la apertura negando su derecho de defensa y al debido proceso.

Destaca que los intereses e impuestos no se encuentran perfectamente delimitados como para poder hacer una adecuada defensa y que no se conoce la causa, naturaleza y detalle del reclamo.

Indica que las presentaciones de las declaraciones juradas rectificativas tuvieron origen en la situación de imposibilidad de trabajar en que fue puesta la empresa y que se vio forzada a adherir a los planes de facilidades de pago. Todo lo cual lo realizó bajo el entendimiento que dichos pagos podían ser objeto de una repetición posterior.

Plantea la nulidad del acto apelado alegando que no cumple con el artículo 7° de la Ley 19.549 en tanto se dictó la Resolución en crisis sin proveer la apertura a prueba, perdiendo la oportunidad de defenderse, lo cual tiñe de ilegitimidad al resultado arribado e importa la afectación de la validez del acto de conformidad con los artículos 12 y 14 de la mencionada norma. Concluye que el acto es nulo de nulidad absoluta e insanable por incumplimiento de los requisitos de los incisos b), d) y e) del mencionado artículo, afectando el debido proceso y el derecho de defensa. Cita jurisprudencia y doctrina.

En subsidio, se agravia de las objeciones del Fisco Nacional respecto de las operaciones concretadas con los proveedores impugnados por carecer de sustento, toda vez que se encontraban inscriptos en la CUIT e incluidos en el Registro Fiscal de Operadores de Granos, por lo cual niega la existencia de la deuda reclamada y la verosimilitud de las boletas de deuda invocadas y considera inhábil dicho título y nula su ejecución.

Razona en este sentido que la cuestión a debatir se circunscribe a determinar la legitimidad de las operaciones, pues en tanto ello se pueda demostrar no habrá ninguna responsabilidad que se le pueda imputar porque habrá caído la pretensión fiscal objeto del presente proceso.

Opone la inconstitucionalidad de los intereses aplicados por cuanto –según su criterio- se incurrió en un exceso legal violando el artículo 37 de la Ley 11.683. Sobre el particular, dice que las tasas de interés utilizadas por el Fisco Nacional están en contra del orden económico imperante para el período comprendido por la vigencia de la Ley de Convertibilidad. Invoca el antecedente de la Suprema Corte “YPF c/Provincia de Corrientes” en lo tocante al establecimiento de tasas desproporcionadas.

Por otra parte, en el Expediente N° 39.220-I el Sr. Sergio Fabián Baiocco se agravia de la relación causal con la firma ALBIGRAIN S.A. invocada por el Fisco Nacional, pues –según sus dichos- no se encuentra

incluida en ninguno de los presupuestos de responsabilidad previstos por los artículos 6, 7 y 8 de la Ley 11.683, por cuanto no es socio, ni empleado de la misma, sino sólo el hijo de quien era Presidente, relación de parentesco que es irrelevante económica y tributariamente.

Realiza idéntico relato que la Sra. Cavalieri sobre los hechos antecedentes, los vicios sobre el proceso determinativo, la nulidad del acto apelado, el planteo en subsidio en cuanto a la legitimidad de las operaciones impugnadas, el desconocimiento de la deuda reclamada y la inconstitucionalidad de los intereses aplicados.

Arguye que el ente fiscal refiere que ha tenido alguna participación en el movimiento de fondos de proveedores de la sociedad, cuando en la realidad esto se debía a que el Sr. Héctor Abel Gonzalo le había otorgado poder para realizar movimientos sobre sus fondos, tanto para el cobro de las operaciones como para el pago y/o entregas de dinero conforme las instrucciones que le daba. En consecuencia, su participación no pasaba de ser un agente comercial del Sr. Gonzalo, cuya relación deriva de su actividad como transportista. Por ello, sostiene que no puede imputársele una conducta disvaliosa cuando las operaciones se realizaron a través de bancos y fueron perfectamente documentadas.

En este mismo sentido destaca que la imputación de responsabilidad requiere de haber seguido una conducta culpable o dolosa, siendo las escuchas telefónicas o mails meros anuncios sin ninguna argumentación que permita hacer una adecuada defensa.

Asimismo, estima que la norma que sustenta la responsabilidad solidaria insinuada por el organismo recaudador carece del contenido adecuado, dado que es una valoración de conducta, que a lo sumo puede tener sanción, pero pretender arrogarle responsabilidad solidaria es un exabrupto legal.

A su vez, se queja que el Juez Administrativo consideró su parentesco como motivo agravante y que el término “facilitar” tiene una amplitud que permite considerar cualquier conducta, sin embargo encuentra su límite cuando se trata de dolo o culpa. En tanto su actividad se cernía a la atención del Sr. Gonzalo, del cual poseía un poder para realizar pagos a diferentes productores en la relación productiva comercial, que consistía en suscribir contratos de sociedad accidental y en participación de producción y comercialización, los cuales fueron entregados a ALBIGRAIN S.A. y después de los allanamientos desaparecieron.

Relata que su rol era realizar durante el proceso de siembra y desarrollo de las sementeras pagos a los productores según las instrucciones impartidas por el Sr. Gonzalo, luego remitía las acreencias de cada parte de estos contratos y en tal caso era el encargado de entregar dichos fondos. También tenía las funciones de controlar el transporte, contratar fletes y ejecutar sus pagos, controlar la cuenta corriente en la firma ALBIGRAIN S.A. y remitir las constancias de las operaciones de granos. Así, la función que cumplía era de mandatario del Sr. Héctor Abel Gonzalo, siendo ello una actividad normal, que no evidencia dolo o culpa, cuando las relaciones comerciales, de producción o de servicio cuentan con respaldo documental.

Por último, ambos apelantes ofrecen prueba documental, informativa y pericial contable, hace reserva del caso federal y peticionan se dejen sin efecto las determinaciones practicadas, por ser nulas de nulidad absoluta, con costas.

II.- Que a fs. 57/69 y 148/165 contesta la representación fiscal los traslados de los recursos y peticiona, con fundamento en los hechos y el derecho que expone, que se confirmen las resoluciones apeladas, con costas a la actora. Hace reserva del caso federal y acompaña los antecedentes administrativos.

III.- Que a fs. 194 obra agregada sentencia por la que se resolvió acumular la causa N° 39.220-I a la que lleva el N° 39.218-I.

A fs. 235 se abre la causa a prueba y a fs. 240/298 se agregaron los legajos de las testimoniales tomadas por las Agencias Sedes Distrito Gálvez y General Pico.

A fs. 313 se cierra el período de prueba oportunamente dispuesto y se elevan los autos a consideración de la Sala “A”.

A fs. 316 se ponen a disposición de las partes para que produzcan los respectivos alegatos, se encuentra agregado a fs. 320/324 el alegato del Fisco Nacional, no habiendo hecho uso de su derecho los actores.

A fs. 347 se llaman los autos a sentencia.

IV.- Que, en principio, debe precisarse que los jueces no están obligados a seguir a las partes en todas sus argumentaciones, sino tan solo pronunciarse acerca de aquellas que estimen conducentes para sustentar sus conclusiones (conf. C.S.J.N., in re: "Sopes, Raúl Eduardo c/Administración Nacional de Aduanas", sentencia del 12/2/87, "Stamei S.R.L. c/Universidad de Buenos Aires s/Ordinario", sentencia del 17/11/87, C.N.C.A.F., Sala V, in re "Werner Tomas M. c/B.C.R.A. s/ Proceso de Conocimiento", sentencia del 27/4/98 y "Congelados Macchaiavello y Cía. S.A." del 26/4/2007, entre otros).

V.- Que, por lógica precedencia, debe en primer lugar darse tratamiento a la excepción de nulidad opuesta por los actores con fundamento en que no se les habría permitido producir prueba alguna en sede administrativa y en el incumplimiento de los requisitos establecidos por los incisos b), d) y e) del artículo 7° la Ley 19.549.

Es necesario mencionar que para la procedencia de una nulidad, interesa que exista 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 una indefensión, por lo que las nulidades procesales son inadmisibles cuando no se indican las defensas de las que se habría visto privado de oponer el impugnante, debiendo además ser fundadas en un interés jurídico, ya que no pueden invocarse por la nulidad misma, razón por la cual deben ofrecerse elementos que acrediten el perjuicio sufrido, si se quiere que la anulación de lo actuado pueda tener lugar (ver en tal sentido "Asociación del Magisterio de Enseñanza Técnica - AMET. C/ Buenos Aires, Provincia de y otros S/Amparo", CSJN, 05/10/1995, T. 324, P. 1798; "Aguirres, Mirta Ramona c/ La Rioja Provincia de y otros s/ daños y perjuicios", CSJN, 06/02/01, T.324, P.151; "Simijosky Juan c/E.N. (E.M.G.E.) s/ personal militar y civil de las FFAA. y de Seg. Causa: 31.321/94", C.NAC.CONTADM.FED., SAIA II, 09/10/96, entre otros).

Los recurrentes invocan la falta de causa y motivación de los actos, así como la violación de los procedimientos esenciales y sustanciales, resultando por tanto nulos de nulidad absoluta e insanable, lo que adelanto no puede prosperar, pues lo alegado carece de los fundamentos legales suficientes para

sustentar tal pretensión.

En lo atinente a los defectos en el procedimiento que argumentan por entender que no se tuvieron en cuenta las medidas de prueba ofrecidas por su parte en sede administrativa, viéndose afectado por ello su derecho de defensa en juicio, cabe destacar que la nulidad importa la privación de efectos de los actos que adolecen de algún vicio en sus elementos esenciales y que por ello carecen de aptitud para cumplir con el fin al que se hallan destinados.

La no admisión de las pruebas ofrecidas en sede administrativa, no puede considerarse causal de nulidad si se tiene en cuenta que en el procedimiento común se halla previsto el supuesto de la apertura a prueba en la alzada por aquella que no ha sido admitida en primera instancia (art. 260 C.P.C.C.N.). Ello es también valedero en la instancia de este Tribunal, toda vez que las partes pueden ofrecer ante el mismo las medidas que hubieran sido denegadas en sede administrativa, de acuerdo con lo que se establece en los artículos 173 y 174 de la Ley de Procedimiento Fiscal -t.o. en 1998- (doctrina de este Tribunal en la causa "Carboquímica S.A.C.I.M.", fallo del 5/7/1977), lo que está corroborado en la presente causa, en donde los recurrentes han tenido ocasión de proponer los medios que estimaron conducentes para esclarecer los hechos controvertidos.

Por otro lado, en lo que se refiere a la invocación de falta de causa y motivación, debe recordarse que la discrepancia con los hechos y normas en las que se basó el organismo fiscal, no resulta fundamento válido para la defensa de nulidad, puesto que la apreciación de los hechos que realice el juez administrativo, es una valoración subjetiva, que puede o no compartirse, lo que podrá dar lugar a la confirmación o no de la resolución apelada, pero nunca a su anulación.

Conforme se desprende de autos, los actos recurridos contienen los elementos jurídicos formales necesarios para declarar su validez, invocan la normativa legal tenida en cuenta para arribar a sus conclusiones, así como los conceptos y montos determinados, sin que ello implique prejuzgar sobre la pertinencia o no de los mismos, y se han cumplimentado los procedimientos establecidos, habiéndose posibilitado a los contribuyentes conocer la pretensión fiscal y elaborar su defensa.

Por todo lo expuesto, corresponde rechazar la excepción de nulidad planteada por los actores.

Cabe señalar que toda vez que los planteos fueron resueltos como defensas contra el acto apelado y no en los términos del artículo 171 de la ley de rito, no merece un pronunciamiento autónomo en materia de costas.

Es dable recordar que en tal sentido se ha expresado la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente "Bolland y Cía. SA (TF 21.122-I) C/DGI" de fecha 21/02/2013, en donde resolvió "*que tampoco pueden prosperar los agravios dirigidos a que se impongan a la actora las costas por el rechazo de la nulidad planteada ante el Tribunal Fiscal, ya que con independencia de que esa defensa había sido introducida como excepción de previo y especial pronunciamiento (conf. fs. 132) lo cierto es que fue tratada y resuelta en la sentencia de fondo y -tal como lo puso de relieve el a quo- la actora la planteó 'como defensa contra la determinación tributaria y encaminada a obtener la revocación de la pretensión fiscal' (conf. sentencia de cámara, considerando V, fs.735). En tales condiciones, y si bien a ese resultado se llegó en virtud del examen y la decisión del aspecto sustancial de la controversia, cabe coincidir con el*

*a quo en cuanto a que no corresponde una imposición de costas autónoma por la aludida incidencia".*

VI.- Que sentado lo anterior, cabe ahora expedirse respecto de la procedencia de la extensión de la responsabilidad personal y solidaria realizada a los Sres. Ana María Cavalieri y Sergio Fabián Baiocco respecto de la deuda de la firma ALBIGRAIN S.A.

Ello así, de los actos apelados y de las actuaciones administrativas acompañadas surge que la cuestión a resolver en ambos casos tiene su origen en dos Boletas de Deuda expedidas con motivo de la caducidad de los planes de pago F13825 y F136336 a los cuales había adherido ALBIGRAIN S.A., luego de aceptar los ajustes propuestos por el ente fiscal respecto a tres proveedores impugnados en virtud de la fiscalización iniciada con la O.I. 507077, realizando la presentación de las declaraciones juradas rectificativas. La Boleta N° 870/1038805/2012 por SICORE – Impuesto al Valor Agregado (períodos fiscales 1/2008, 3 a 6/2008, 8 a 12/2008 y 1 a 8/2009) y la Boleta N° 870/647704/2013 por el Impuesto a las Ganancias (períodos fiscales 2008 y 2009) y el Impuesto al Valor Agregado (períodos fiscales 1/2008, 8/2008, 10/2008, 11/2008, 1/2009, 2/2009 y 4 a 8/2009). Ante el incumplimiento de pago de la deudora principal, el Fisco Nacional inició los procedimientos determinativos de los Sres. Ana María Cavalieri y Sergio Fabián Baiocco, con el fin de extender su responsabilidad solidaria sobre la mencionada empresa.

Así las cosas, respecto de la Sra. Cavalieri la inspección actuante relevó que ostentaba el carácter de Presidente del Directorio de la firma desde el 27/11/2007 y por el plazo de tres ejercicios, hasta el 03/01/2012, fecha en la que pasó a ocupar el puesto de Directora Suplente de acuerdo con el Acta de Asamblea Extraordinaria de la misma fecha (*vide* fs. 18/20 “CUERPO EXTENSIÓN RESPONSABILIDAD SOLIDARIA” A/A).

Por otra parte, de la documentación remitida por el Banco Credicoop Coop. Ltdo. Se constató que era quien emitía los cheques en carácter de Presidente de la firma (*vide* fs. 21/29 “CUERPO EXTENSIÓN RESPONSABILIDAD SOLIDARIA” A/A)

Por todo ello, el ente fiscal entendió que la Sra. Cavalieri en el carácter de Presidente del Directorio tenía a su cargo la administración y representación de la sociedad y el manejo de los fondos sociales, en oportunidad coincidente con la fecha dispuesta legalmente como plazo general fijado para el cumplimiento de las obligaciones de presentación y pago de los tributos indicados en las mentadas Boletas de deuda, dictando la Resolución N° 165/2013.

Mientras que en caso del Sr. Baiocco, quien resulta ser hijo de la Sra. Cavalieri, de las escuchas telefónicas y comunicaciones por chat obtenidas en los allanamientos ordenados el 25/3/2010 por el Juzgado Federal N° 1 de la Ciudad de Santa Fe a distintos domicilio vinculados a ALBIGRAIN S.A., los fiscalizadores comprobaron que el Sr. Héctor Abel Gonzalo -proveedor impugnado por la auditoría fiscal a la sociedad- vendía “papeles” a los fines de blanquear cereal adquirido en forma marginal.

Asimismo, de lo informado por el BBVA Banco Francés S.A. los funcionarios corroboraron que el Sr. Baiocco compartía la titularidad de una caja de ahorros con el Sr. Gonzalo durante el período 2/2008 a 12/2008 (*vide* fs. 1/2 “CUERPO A” A/A).

También obtuvieron planillas con el detalle de las transferencias realizadas por ALBIGRAIN S.A. a dicha

cuenta supuestamente en calidad de pago al proveedor, corroborándose que el Sr. Baiocco efectuó extracciones bancarias por montos similares a los transferidos (cfr. tickets de fs. 3/25 “CUERPO A” A/A), detrayendo un 2%, que es la comisión que el Sr. Gonzalo recibía por las cartas de porte y demás documentación para formalizar la compra-venta de granos. Y esta comisión era luego transferida a otra cuenta a nombre de éste último en la cual no tienen acceso personas de la firma.

En atención a lo dicho, el Juez Administrativo entendió que mediante la actuación del rubrado ALBIGRAIN S.A. intentó engañar al Fisco Nacional y así sustraerse de ingresar las obligaciones tributarias a su cargo, con lo que se habría configurado -prima facie- el delito de evasión, habiéndose acreditado su participación como tercero responsable al momento en que se generaron las obligaciones tributarias incluidas en las boletas y dictó la Resolución N° 164/2013, extendiéndole la responsabilidad solidaria en los términos del inciso e) del artículo 8 de la Ley 11.683 que aquí se apela.

VII.- Que en este contexto es preciso recordar que el artículo 8° de la Ley 11.683 (t.o. 1998 y sus modif.) establece que: *"responden con sus bienes propios y solidariamente con los deudores del tributo y, si los hubiere, con otros responsables del mismo gravamen, sin perjuicio de las sanciones correspondientes a las infracciones cometidas: a) todos los responsables enumerados en los 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..."*.

Respecto de cuya aplicación la Corte Suprema de Justicia de la Nación tiene dicho en el caso “Bozzano, Raúl José (TF 33.056-I) c / DGI” de fecha 11/02/2014 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). En efecto, allí se señaló que la resolución mediante la cual se hace efectiva la responsabilidad solidaria sólo puede ser dictada por el organismo recaudador ‘una vez vencido el plazo de la intimación de pago cursada al deudor principal. Sólo a su expiación 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’”*.

En ese sentido, debe señalarse que en las presentes actuaciones el Fisco Nacional intimó al deudor principal mediante notificaciones de fecha 16/10/2012 y 18/2/2013 y éste no ha realizó el pago dentro de los quince días hábiles de notificadas, hechos sobre los cuales no surge controversia entre las partes (*vide* fs. 4/14 “CPO. DE DETERMINACIÓN DE OFICIO” A/A).

En tales condiciones, conforme el criterio sentado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el citado antecedente “Bozzano, Raúl José”, el recaudo necesario para extender la responsabilidad solidaria se encuentra cumplido en el caso en examen, pues las intimaciones cursadas a la deudora principal, sin que ésta acreditara cumplimiento del pago, fueron notificadas más de 10 meses antes de las resoluciones que extienden la responsabilidad a los solidarios, vencido así largamente el plazo otorgado al deudor principal.

VIII.- Que, sentado ello, corresponde ahora analizar los presupuestos fácticos y jurídicos que habilitan la responsabilidad solidaria de la recurrente Ana María Cavalieri.

En primer lugar, cabe destacar que la actora no controvierte el hecho de que detentaba el cargo de Presidente del Directorio de la firma ALBIGRAIN S.A., ni que figuraba como representante legal y firmante de las cuentas bancarias, o que realizaba acciones relativas a la administración y dirección de la firma.

En este sentido, atañe al responsable aportar la prueba irrefutable y concluyente, apta y necesaria para desvirtuar el principio de responsabilidad e incumbencia que viene dado por la posesión del cargo y, de esa forma, permitir desarticular la responsabilidad solidaria imputada desde la óptica de su actuación concreta y específica en el seno de la sociedad, es decir, desde el plano de la imputación subjetiva.

En efecto, la carga probatoria de los aspectos o circunstancias en las cuales el presunto responsable solidario pretende hacer valer las causales exonerativas de dicha responsabilidad, recae en el propio contribuyente, debido a que *"así resulta también de la clara letra de la ley cuando en el art. 18 inc. a) de la Ley N° 11.683..."* [se hace referencia al actual artículo 8° del t.o. vigente] *"...se establece que no existirá sin embargo, esta responsabilidad personal y solidaria, con respecto a quienes demuestren debidamente a la Dirección General que sus representados, mandantes, etc., los han colocado en la imposibilidad de cumplir correcta y oportunamente con sus deberes fiscales; esto es que el onus probandi se coloca en cabeza de quien pretende eximirse de responsabilidad, como lo intentó sin éxito la recurrente"* ("COLLEP ANZULOVIC DE ARIAS MILEVA ISABEL S/RECURSO DE APELACION - IVA", Tribunal Fiscal de la Nación, Sala B, sentencia del 06/02/1998).

Ello así, cabe destacar que las manifestaciones de la recurrente no llegan a constituir una crítica concreta y razonada de la resolución que dice causarle agravio. Toda vez que conforme las probanzas arrimadas por el Fisco Nacional ha quedado acreditado el carácter de Presidente de la Sra. Cavalieri, su actuación como representante legal y el manejo de fondos en su carácter de firmante de las cuentas bancarias. Mientras que la apelante no ha realizado esfuerzo alguno para contradecir los argumentos fiscales, basando su defensa en el desconocimiento de la deuda reclamada y abriendo la discusión respecto de los proveedores oportunamente impugnados a la firma ALBIGRAIN S.A., ajustes que -como ya se dijo- se encuentran firmes, habiendo la propia encartada presentado las declaraciones juradas rectificativas en oportunidad de que le fuera corrida la vista a la sociedad y respecto de la cuales se han emitido las respectivas boletas de deuda.

Las probanzas rendidas en este mismo sentido tampoco logran conmover la acusación fiscal por cuanto la prueba documental acompañada a fs. 20/25 consistente en "prints" de pantallas relativos al status que poseen los proveedores cuestionados en el Registro Fiscal de Operados de Granos, en los que se lee "EXCLUIDO", y las "Consulta de Facturas Apócrifas" en las que se informan los mismos, no resultan hábiles para desconocer la existencia de la deuda como intenta la interesada. Igual valoración merece la prueba testimonial producida a fs. 240/298, por cuanto las manifestaciones vertidas por los citados proveedores en nada modifican la valoración de los hechos bajo análisis.

Así las cosas, el carácter de responsable solidario que la recurrente pone en duda, se encuentra

suficientemente demostrado conforme surge de los antecedentes mencionados, sin que haya aportado pruebas tendientes a demostrar haberse encontrado en imposibilidad de cumplir correcta y oportunamente con sus deberes fiscales, por lo que cabe concluir que en el presente caso se ha configurado el elemento subjetivo requerido por la ley procedimental, por lo que resulta ajustada a derecho la atribución de las responsabilidades solidarias de la apelante. Por ello, corresponde confirmar la Resolución N° 165/2013 en cuanto determina la responsabilidad solidaria de la Sra. Ana María Cavalieri, con costas.

IX.- Que, en cuanto a los intereses resarcitorios liquidados, corresponde su confirmación y 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 (CSJN, Citibank NA c/ DGI, 01/06/2000).

X.- Que por otra parte en lo atinente a la responsabilidad solidaria extendida al Sr. Sergio Fabián Baiocco debemos recordar que el artículo 8 de la Ley 11.683 en su inciso e) -texto vigente a la fecha de los hechos que se ventilan- dispone que responden con sus bienes propios y solidariamente con los deudores del tributo y, si los hubiere, con otros responsables del mismo gravamen, "*los terceros que, aun cuando no tuvieran deberes tributarios a su cargo, faciliten por su culpa o dolo la evasión del tributo*"

En este sentido el Fisco Nacional le endilga al encartado haber sido participe de la maniobra de evasión de ALBIGRAIN S.A., sustentando dicha imputación en las escuchas telefónicas y chats obtenidos en allanamientos y en la cotitularidad de una cuenta del proveedor Héctor Abel Gonzalo, en la que la firma depositaba sus pagos y éste realizaba extracciones en efectivo. Así, el Juez Administrativo entiende que se habría configurado "prima facie" el delito de evasión, presupuesto necesario para la figura solidaria que se le achaca.

Ahora bien, la figura por deuda ajena bajo estudio requiere además de la determinación del tributo al deudor principal, que el ente recaudador demuestre que, respecto de éste, tuvo lugar una evasión del impuesto y que el tercero, por su culpa o dolo, la haya facilitado.

En este punto en particular se ha expedido la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la causa "Lavezzari, José Luis c/DGI" del 08/04/2014, en cuanto a "*Que para satisfacer ese recaudo, resulta insoslayable la existencia de una resolución sancionatoria que haya juzgado la conducta del responsable por deuda propia, y haya tenido por configurada una "evasión del tributo". Además, la demostración de que el deudor principal incurrió en una infracción o un delito que pueda calificarse en esos términos es un presupuesto indispensable para que -sobre la base de la resolución o sentencia que así lo haya establecido- pueda juzgarse si el tercero -por su culpa o dolo- ha facilitado la maniobra evasiva.*"

Ello así, en el caso de autos no surge del acto apelado, ni de los antecedentes administrativos acompañados, ni de lo actuado ante este Tribunal, que el comportamiento desde el punto de vista infraccional de la firma ALBIBRAIN S.A. haya sido juzgado en sede administrativa o en sede penal, en tanto no se advierte la existencia de ninguna resolución administrativa sancionatoria o sentencia judicial que le atribuya la conducta evasiva exigida por la norma.

En efecto, conforme lo informado por el Fisco Nacional a fs. 330/332, 337/341, la causa por infracción a la Ley 24.769 iniciada a la firma en el Expediente N° 51000112/2010 finalizó por resolución del Juzgado

Federal N°1 de Santa Fe del 09/08/2021, en la que se declaró extinguida la acción penal por prescripción. En cuyo proceso la única indagada y procesada fue la Sra. Ana María Cavalieri como responsable de la firma, dictándose su posterior sobreseimiento por extinción de la acción por prescripción.

Entonces resulta evidente que en el *sub lite* no se ha verificado el presupuesto exigible que permita atribuir válidamente la responsabilidad solidaria a un tercero -en este caso el Sr. Baiocco- en los términos del mentado inciso e) del artículo 8 de la ley de rito, resultando insuficiente el argumento acusatorio del Fisco Nacional respecto de su activa participación en la supuesta maniobra de la compra de cereales en el mercado marginal.

Por todo ello, voto por revocar la Resolución N° 164/2013 que determina la responsabilidad solidaria del Sr. Sergio Fabián Baiocco.

En atención a las particularidades de la cuestión planteada y toda vez que el acto en recurso fue dictado con anterioridad al antecedente jurisprudencial citado, corresponde imponer las costas en el orden causado.

**El Dr. Pérez dijo:**

Que adhiere al voto del Dr. Porporatto.

**La Dra. Guzmán dijo:**

Que se adhiere al relato de los hechos y al voto del Dr. Porporatto con excepción de las costas en la defensa de nulidad.

En efecto, entiendo que las costas deben ser soportadas por la excepcionante toda vez que los argumentos que sustentan su defensa están dirigidos a obtener expresamente la declaración de nulidad prevista en el artículo 171, inc. h) de la ley de rito, pues reposan –como quedó dicho- en la falta de causa del acto, agravio que acarrea inexcusablemente aquélla declaración.

Asimismo, su planteo mereció réplica concreta por parte de la apelada, por lo que no advierto razones para apartarme de la aplicación del artículo 68 del C.P.C.C.N.

Resulta oportuno recordar que como señalara la C.S.J.N. *in re* “Bolland y Cía. S.A.” la exención de costas procede cuando el planteo –de haber prosperado- hubiese implicado la revocación de la pretensión fiscal, supuesto no es el de autos.

En definitiva, el tratamiento de cuestiones incidentales como la de autos no puede encontrarse exentas de las consecuencias procesales que hacen a su rechazo.

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

1°) Confirmar la Resolución N° 165/2013 en todas sus partes, con costas.

2°) Revocar la Resolución N° 164/2013, con costas en el orden causado.

Regístrese, notifíquese y oportunamente archívese.-

Digitally signed by Jose Luis Perez
Date: 2025.02.25 10:32:20 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Jose Luis Perez
Vocal Subrogante
Vocalía I Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Laura Amalia Guzman
Date: 2025.02.25 13:06:21 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

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

Digitally signed by Pablo Alejandro Porporatto
Date: 2025.02.25 14:24:33 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Pablo Alejandro Porporatto
Vocal Subrogante
Vocalía III Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.02.25 14:24:55 -03:00