27989/2025 BETTES, SEBASTIAN MARTIN (TF 124959993-I) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Buenos Aires, diciembre de 2025.

VISTOS Y CONSIDERANDO:

1º) Que, el 30/04/25, **el Tribunal Fiscal de la Nación confirmó la resolución n° 132/2024 (DV MRR1)** del 24/02/24 mediante la que se estableció la responsabilidad personal y solidaria del Sr. Bettés por la deuda que mantiene la firma TPC COMPAÑIA DE SEGUROS S.A. ("TPC") emergente de las boletas de deuda relativas a los siguientes impuestos: Impuesto a las Ganancias (período fiscal 2019), Bienes Personales -Participaciones Societarias- (períodos fiscales 2018, 2019 y 2020), Impuesto al Valor Agregado (períodos 03 a 06/2020) y Seguros SITRIB (períodos 10 a 12/2019 y 01 a 06/2020); con más sus accesorios. Impuso las costas a la vencida y reguló los honorarios a favor de la representación letrada del fisco nacional (conf. IF-2025-45412457-APN-VOCXII#TFN).

Respecto al planteo de nulidad, destacó que el acto recurrido ha sido dictado de conformidad con las prescripciones de la ley 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*".

Reseñó la información obrante en las bases del organismo fiscal y consignó que el Sr. Bettés revestía el carácter de presidente de la contribuyente TPC, al operarse el vencimiento de las obligaciones impositivas reclamadas en estos autos, como consecuencia de las sentencias oportunamente recaídas en las ejecuciones fiscales pendientes de pago que registra la deudora principal.

Precisó que, de acuerdo con la fiscalización, el actor poseía el manejo financiero, administrativo y societario de la deudora principal TPC. De esta forma, el organismo fiscal acreditó el ejercicio de la administración y dirección de la empresa principal por el Sr. Bettés al momento del vencimiento de las obligaciones que se cuestionan. Indicó que el Fisco no sólo había demostrado el cargo de presidente, sino

que había probado "*que él mismo es quien administra los fondos societarios a los fines de cancelar los tributos*".

Advirtió que el Fisco había procedido conforme a lo normado por el art. 8°, inciso a, de la ley 11.683 y al criterio fijado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente "Brutti" (*Fallos*: 327:769), conforme el cual la resolución que 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*". Añadió que esa doctrina jurisprudencial había sido reiterada por el Alto Tribunal en la causa "Bozzano, Raúl José (TF 33.056-I) el DGI", el 11/02/14.

En ese contexto, puntualizó que el recaudo necesario para extender la responsabilidad solidaria se encuentra cumplido en el caso en examen, ya que mediante la expedición de las boletas de deuda y la exigencia del cobro de lo adeudado por la vía de la ejecución fiscal (art. 92 ley de rito) generó la liberación para que el organismo fiscal pueda llevar a cabo la ejecución hasta obtener el pago íntegro de la deuda, más sus intereses.

Puso de relieve que el Sr. Bettés no logró acreditar por otros medios probatorios que no poseía el manejo y administración de la deudora principal, ni que motivos ajenos a su voluntad le hubieran impedido cumplir con las obligaciones impositivas.

Sostuvo que si bien el recurrente pretende que se analice el tema de fondo que son las deudas tributarias, dicha situación no forma parte de la cuestión que se debate. Aseveró que tampoco se probó que la deudora principal haya estado imposibilitada de responder por las deudas.

Agregó que el Sr Bettés se encontraba como firmante en todas las cuentas bancarias de titularidad de la empresa TPC.

Confirmó los intereses resarcitorios por cuanto son la consecuencia de la existencia de deudas impositivas impagas a su vencimiento de conformidad con las normas establecidas al efecto por la ley 11.683 (t.o. 1998 y modif.), y dispuso que debían ser liquidados de acuerdo con el art. 37 de la ley de procedimiento fiscal.

2º) Que, contra dicha resolución, **la parte actora apeló** y expresó agravios, que fueron replicados (cfr. IF-2025-63207683-APN-DTD#JGM, IF-2025-72145035-APN-DTD#JGM e IF-2025-76699240-APN-DTD#JGM).

En primer lugar, señala que la sentencia apelada sólo ha mencionado las normas jurídicas que serían aplicables al caso de manera genérica (artículos 6º, inciso d, y 8º inciso a, de la ley 11.683), pero no ha valorado los verdaderos hechos a la luz de

dicho marco normativo. En esa línea, asevera que "*se pretende justificar la atribución de responsabilidad a nuestro mandante* (con) *la mera ostentación del cargo, como si ello fuera suficiente para responsabilizarlo por el pago de las obligaciones de un tercero*".

Indica que nunca se expuso cómo habría incumplido obligaciones fiscales ni de qué modo habría ejercido efectivamente la administración de los bienes y fondos de la sociedad en perjuicio del erario, más allá de meras formalidades atinentes al cargo de director.

Arguye que el acto administrativo dictado por el organismo recaudador no cumplió con la motivación exigible por la normativa de modo que se encuentra viciado.

Alude a la necesaria demostración de culpabilidad o subjetividad en la responsabilidad de los artículos 6º y 8º de la ley 11.683. Subraya que, según la doctrina y la jurisprudencia, se trata de una "*responsabilidad solidaria tributaria*" subjetiva, que tiene carácter represivo y sancionatorio.

Pone de manifiesto que la extensión de responsabilidad supone actitud reprochable en la cuantificación del hecho imponible, esto es, en la causa jurídica de la obligación. Ello así, no hay tal reproche cuando el contribuyente declara bien sus tributos pero no los paga, pues para ello sólo existe la vía jurídica del apremio.

Precisa que durante las fechas cuyos incumplimientos se achacan al Sr. Bettés, no hubo retiros de fondos, reparto de dividendos y/o distribución de honorarios al Directorio que permitan suponer que se contaba con fondos suficientes para abonar las obligaciones fiscales en cuestión.

Sostiene que "*lo que se debe acreditar para poder sostener una acusación de solidaridad no sólo consiste en ser o no ser firmante, sino también en acreditar que no se cumplieron las obligaciones pudiendo haberlo hecho en tiempo y forma, y esta carga probatoria no recae sobre el responsable solidario sino sobre la parte acusadora*".

Asevera que "[*s*]*i no hay fondos en las cuentas el Fisco no puede reclamar al responsable solidario bajo ningún concepto, y esta carga probatoria recae*

sobre el Fisco, no sobre el responsable solidario, como parece desprenderse de la resolución del Tribunal Fiscal".

Alega que "*de haberse librado los oficios peticionados, se hubiese podido advertir que la sociedad carecía en todas ellas de acceso al crédito y/o giros en descubierto —por su particular condición de compañía de seguros— y que además los fondos allí alojados eran insuficientes, a dichas fechas, para cancelar las obligaciones que ahora se pretenden trasladar a este tercero*".

Cita jurisprudencia que entiende aplicable.

Por último, se agravia de la regulación de honorarios, puesto que no se condice con las pautas contenidas en la ley 27.423.

3º) Que, conforme surge de autos y en atención a los agravios deducidos, **no resulta controvertido** que el Sr. Bettés: **(i)** revistió la condición de presidente de TPC a la fecha de vencimiento de los tributos reclamados y a la fecha de caducidad de los planes de pago acordados; y **(ii)** tenía el manejo de las cuentas bancarias de la deudora principal y figuraba como administrador de relaciones durante los períodos en trato.

4º) Que, es dable mencionar que, a los efectos de 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 indefensión, por lo que las nulidades procesales son inadmisibles cuando no se indican, concretamente, las defensas de las que se hubiera visto privado de oponer el impugnante, debiendo además, ser fundadas en un interés jurídico. Debe tenerse en cuenta, asimismo, que cuando la restricción de la defensa en juicio ocurre en un procedimiento que se sustancia en sede administrativa, la efectiva violación del artículo 18 de la Constitución de la Nación no se produce en tanto exista la posibilidad de subsanársela en una etapa jurisdiccional ulterior [*Fallos*: 320:1611 y esta Sala *in re* "Chubb de Fianzas y Gtias SACIA Seguros (TF 15.615-A) c/ D.G.A.", 20/10/05 y "Avital SA - TF 32754-I c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo", sent. del 24/02/22].

El Tribunal tiene dicho que el litigante que pretende la declaración de nulidad de las actuaciones de conformidad con lo prescripto en los artículos 169 y siguientes del código procesal, debe *necesariamente* mencionar de un modo expreso el perjuicio que el vicio le causa y el interés jurídico que procura subsanar, siendo insuficiente a tal efecto la invocación genérica de principios o garantías constitucionales o el uso de fórmulas imprecisas [ver la exigencia que emana del artículo 172 del código

de rito; cfr. también "Impsat S.A. c/Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos", sentencia del 21/12/95 y "Alonso Mario Oscar (TF 9341.-I) c/D.G.I.", sentencia del 15/10/98, entre muchos otros]. Asimismo, se ha sostenido que adoptar una solución diferente significaría contradecir el principio que no admite la declaración de nulidad sin perjuicio, ni la nulidad por la nulidad misma.

En el caso, no se han invocado, concretamente, los perjuicios que habría causado la alegada nulidad, como así tampoco las defensas jurídicas de que la parte actora se habría visto privada de oponer (esta Sala, *in re* "Ossandon, Paola Carla c/ Sedronar s/ registro nacional de precursores químicos – Ley 26.045- art. 6", sent. del 27/02/18). Dicho de otro modo, los argumentos del actor relativos al supuesto vicio en la motivación resultan insuficientes para demostrar la efectiva afectación de su derecho de defensa, en tanto no se advierte que haya existido merma alguna a su respecto.

5º) Que, con relación al **fondo de la cuestión** debatida, es dable señalar que el responsable solidario es aquel sujeto que, si bien no es el realizador del hecho imponible, *debe responder por un mandato expreso de la norma* junto con el destinatario legal tributario por tener algún nexo económico o jurídico con éste.

Al respecto, esta Sala tiene dicho que la sociedad es el contribuyente, es decir, el sujeto obligado al pago por realizar el hecho imponible; en tanto quienes la representan tienen a su cargo el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, tanto formales como materiales, es decir, presentar sus declaraciones juradas y pagar el tributo allí liquidado con los fondos que administran. De no cumplir con estos deberes, deben responder con sus propios bienes por el tributo no ingresado [cfr. "Regis, Augusto Pedro (TF 49425-I) c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo", sent. del 21/10/21].

Los directores, gerentes, etc. no responden como deudores *directos* de la obligación de pagar el impuesto, porque la suya no es una obligación propia sino como *responsables por la deuda ajena*. La solidaridad no quita a esta obligación su carácter subsidiario, por lo que asiste a estos administradores el derecho a que se exija previamente el pago al deudor principal, como lo establece la ley. Ello es así porque *su responsabilidad tiene por causa el incumplimiento de los deberes tributarios* impuestos

a los directores, 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 [cfr. esta Sala -en su anterior integración- *in re* "Club Atlético Adelante Asoc. Civil y Depor. [TF 15.567-I] c/DGI", sent. del 15/7/99 y "Marrero, Carlos Alberto [TF 16.875-I] c/DGI", sent. del 9/11/04].

De acuerdo con los arts. 6° y 8° de la ley 11.683 (t.o vigente), para que proceda la responsabilidad solidaria deben darse las siguientes condiciones:

a) que el responsable haya omitido el cumplimiento de sus deberes.

b) que dicho incumplimiento le sea imputable a título de dolo o culpa.

c) que el deudor no cumpla con la intimación administrativa previa.

En concreto, las disposiciones normativas aplicables (arts. 6º, inciso d, y 8, inciso a, de la ley de rito) establecen en forma expresa que los "*directores, gerentes y demás representantes de las personas jurídicas, sociedades, asociaciones, entidades, empresas y patrimonios*" (…) "*están obligados a pagar el tributo al Fisco con los recursos que administran, perciben o disponen, como responsables del cumplimiento de la deuda tributaria de sus representados*" (…) "*en la forma y oportunidad que rijan para aquéllos*". Asimismo, son responsables en forma personal y solidaria cuando "*por incumplimiento de sus deberes tributarios, no abonaran oportunamente el debido tributo*", salvo que "*demuestren debidamente que dicha responsabilidad no les es imputable subjetivamente*".

Por su parte, la Corte Suprema de Justicia de la Nación declaró desierto el recurso ordinario de apelación interpuesto contra un pronunciamiento de la Sala II de esta Cámara y aseveró que no se había desvirtuado en modo alguno la conclusión de ese Tribunal en cuanto había confirmado la responsabilidad solidaria del actor, que *"ejerció de manera real y efectiva la representación de la empresa y tuvo a su cargo las decisiones de aquélla y el manejo de los fondos*" [cfr. causa CSJ 856/2013 (49-P) R.O. "Paramio, Claudio Pascual (TF 30.426-1) c/ DGI", sent. del 11/12/14]. Al respecto, esta Sala ha interpretado que la ley de rito autoriza a atribuir la responsabilidad aquí analizada por la falta de pago del tributo correspondiente [cfr. doctrina jurisprudencial del precedente "Colucci, Ariel Alejandro (TF 49707-I) c/ Dirección General Impositiva s/recurso directo de organismo externo", sent. del 28/03/23].

En el contexto jurisprudencial y normativo hasta aquí descripto, resulta claro que, para tener por configurada la responsabilidad solidaria prevista en los arts. 6º,

inc. d, y 8º, inciso a, de la ley de rito se debe atender al ejercicio real y efectivo de la administración societaria y a la existencia de un factor subjetivo de atribución; extremos que no fueron desvirtuados por el aquí actor.

En efecto, el Sr. Bettés no rebate su condición de presidente y administrador de los fondos de la firma durante los ejercicios fiscales ajustados por el Fisco. Sin embargo, pretende desligarse de la responsabilidad solidaria en función a la falta de acreditación por *parte de la demandada* de la disponibilidad de dinero para afrontar los pagos del impuesto. En esa misma línea, añade que la falta de distribución de dividendos, retiro de fondos y/o pagos de honorarios al Directorio en los períodos involucrados alcanzaría para probar la falta de fondos para afrontar las obligaciones impositivas.

En este contexto, se advierte que el actor no acreditó de modo fehaciente que se encontraba imposibilitado de cumplir correcta y oportunamente los deberes fiscales a su cargo en los ejercicios aquí involucrados, tal como lo exige la normativa aplicable. Por el contrario, se limitó a alegar que la compañía no estaba en condiciones de hacer frente a sus compromisos fiscales.

Cabe recordar que el actor ofreció prueba informativa ante el TFN que fue considerada "*meramente dilatoria y redundante conforme manifiesta el organismo fiscal teniendo en cuenta que están dirigidos a confirmar el rol de Presidente del Sr. Bettés, información que ya se encuentra agregada en los antecedentes administrativos*" (conf. PV-2025-28147783-APN-VOCXII#TFN). Si bien se advierte que los oficios solicitados pretendían —además— que las entidades bancarias oficiadas informaran si TPC estaba autorizada a girar en descubierto y por qué monto, no se advierte de qué manera la producción de esa prueba podría haber acreditado *per se* que la responsabilidad endilgada *no era imputable subjetivamente al Sr. Bettés* (v. art. 8º, inciso a, de la ley 11.683). En este punto, es dable añadir que la prueba informativa propuesta no solicitaba información sobre "*los fondos alojados*" en las cuentas bancarias del deudor principal (cfr. RE-2024-124956903-APN-SGAI#TFN).

Por otra parte y en respuesta al agravio vinculado a la (supuesta) atribución de responsabilidad en función a la mera ostentación del cargo de presidente,

cabe reparar en la participación efectiva del Sr. Bettés en el manejo y la administración de la compañía (cfr. actas de directorio acompañadas a las actuaciones administrativas -páginas 176 y siguientes del deox nº 19325784- y solicitud de apertura cuenta corriente a nombre de TPC -páginas 1415 y siguientes del deox nº 19325784-).

Por último, es menester recordar que esta Sala ha confirmado la resolución que atribuye responsabilidad solidaria por deuda ajena en aquellos casos en que se determinó la obligación al responsable por deuda propia, y una vez firme e incumplida, recién se procedió a determinar la deuda del responsable por deuda ajena, dándole la oportunidad en tal procedimiento de ejercer su derecho de defensa. En ese escenario, este Tribunal aseveró que no correspondía revisar la obligación tributaria del deudor principal, puesto que se encontraba firme [cfr. "Enriquez Pablo Rubén (TF 15322191-i) c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo", sent. del 28/11/24].

A todo evento, cabe mencionar la posibilidad que tiene el recurrente, en su caso, de obtener el reembolso de lo pagado de la verdadera contribuyente que es la sociedad [cfr. esta Sala *in re* "Santa Cruz, Julio Eduardo (TF 64155650-I) c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo", sent. del 3/10/23].

En función a lo expuesto, corresponde desestimar el recurso intentado, con costas (art. 68, primera parte, CPCCN).

6º) Que, con respecto a la apelación deducida por el actor contra los **honorarios regulados en el punto 2º del decisorio apelado** y teniendo en cuenta, la naturaleza de la cuestión en debate, el resultado obtenido, el monto del asunto calculado con arreglo a las pautas precedentes, el valor, motivo, extensión y calidad jurídica de la labor desarrollada por los profesionales intervinientes en defensa de la demandada durante la única etapa del proceso ante el Tribunal Fiscal de la Nación, corresponde **REDUCIR** los emolumentos regulados para la representación procesal y por el patrocinio letrado fijándolos en $659.831,52 -equivalente a 8,18 UMAS- y en $1.650.385,44 -equivalente a 20,46 UMAS-, respectivamente, los que quedan a cargo del recurrente (arts. 16, 19, 20, 21, 29 inc. a, 51, y ccdtes. de la ley 27.423, y Res. 2996/25).

Asimismo, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 30 y concordantes de la ley de arancel, corresponde **REGULAR** en la suma de $670.317,84 –equivalentes a la cantidad de 8,31 UMAS– los honorarios de los profesionales del Fisco Nacional por su actuación en esta instancia.

27989/2025 BETTES, SEBASTIAN MARTIN (TF 124959993-I) c/ DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO

Se deja constancia que las regulaciones que anteceden deberán cancelarse de acuerdo con lo previsto en el artículo 51 de la ley 27.423, y que no incluyen el Impuesto al Valor Agregado, monto que –en su caso– deberá ser adicionado conforme a la situación de los profesionales intervinientes frente al citado tributo.

Por las razones expuestas, el Tribunal **RESUELVE**: a) rechazar el recurso del actor y confirmar la resolución apelada por los fundamentos *supra* expuestos, con costas; y b) reducir los honorarios fijados por el *a quo* y regular los correspondientes a esta Alzada en los términos del considerando 6º *supra*.

El Dr. Rogelio W. Vincenti no suscribe la presente por hallarse en uso de licencia (art. 109, RJN).

Regístrese, notifíquese y oportunamente, devuélvase.

MARCELO DANIEL DUFFY

JORGE EDUARDO MORAN

Fecha de firma: 16/12/2025
Firmado por: MARCELO DANIEL DUFFY, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: JORGE EDUARDO MORAN, JUEZ DE CAMARA

#40279081#484725956#20251216102112548