

B-5 Rto 14/06/19
B 18216 TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

Buenos Aires, 13 de junio de 2019.

AUTOS Y VISTOS:

El Expte. N° 43.436-I, caratulado: "MARTÍNEZ, HÉCTOR HUGO - RESPONSABLE SOLIDARIO DE TRANSIDEA S.R.L. s/apelación - IVA-GANANCIAS" y

CONSIDERANDO:

I- Que a fs. 29/31 la actora interpone recurso de apelación contra la resolución N° 100/15 dictada por el Jefe (Int.) de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Bahía Blanca de la A.F.I.P.-D.G.I mediante la cual se determina de oficio su responsabilidad personal y solidaria por la deuda que mantiene la firma Transidea SRL con la administración fiscal por las obligaciones reclamadas en Boleta de Deuda N° 104/40031002/2010, con más sus respectivos intereses resarcitorios y aplica multa con fundamento en el art. 45 de la Ley 11.683.

Que en primer lugar, sostiene que perteneció a la sociedad contribuyente de la que fue gerente hasta el 29 de mayo de 2007, oportunidad en que se retiró de la sociedad, señala que Darío Rolando quedó con la administración a su cargo. Para ese momento, la sociedad había rectificado las declaraciones juradas y acogido a una moratoria cuyo pago se encontraba al día. Manifiesta que las contingencias posteriores fueron de exclusiva responsabilidad de Darío Rolando, quien es el único que reúne las condiciones para resultar responsable del pago de esa deuda conforme lo prescripto por el art. 6 de la ley 11.683.

Efectúa un planteo de nulidad sosteniendo que la determinación de oficio del impuesto es un procedimiento instaurado para determinar el impuesto cuando el contribuyente no hubiera cumplido con el deber declararlo, o para liquidar el impuesto cuando el Fisco impugne la presentada por el contribuyente (ley 11.683: 16 y ss.). No es, por consiguiente un procedimiento necesario para el presente caso en razón de que la deuda cuya responsabilidad se le extiende proviene de una boleta y ya ha sido incluso ejecutada al contribuyente.

Señala que esta no es una objeción meramente procedimental, porque como remate del procedimiento así seguido (incorrectamente), la resolución concluyó con la imposición de una multa equivalente al cincuenta por ciento (50%) del impuesto omitido tal como lo prescribe el art. 45 de la ley 11.683, cuando el ilícito que fundamenta la multa es la omisión de impuestos "*mediante la falta de presentación de declaraciones juradas o por ser inexactas las presentadas*".

Como consecuencia de este proceder no ajustado a Derecho, consecuentemente, se arriba a una conclusión absurda porque siendo responsable por deuda ajena sostiene que queda obligado a pagar mucho más que el contribuyente principal. De este modo queda desnaturalizado el propósito perseguido mediante la extensión de responsabilidad por deuda ajena, que no es otra que garantizarle al fisco la percepción de la deuda que tiene contra el contribuyente

En razón de lo expuesto, sostiene que deberá decretarse la nulidad del procedimiento de determinación de deuda promovido por la AFIP contra su persona y de la multa impuesta en consecuencia.

Manifiesta que el curso de la prescripción de la obligación comenzó en la oportunidad

en que caducó el plan de pagos asumido por el contribuyente, y pasó a ser judicialmente exigible el pago. Desde ese momento indefectiblemente el curso de la prescripción corrió contra su persona. El curso del plazo no se vio afectado por ninguna instancia seguida por la AFIP en razón de que, tal como lo expuso en el apartado anterior, ella (el procedimiento de determinación de oficio) era jurídicamente improcedente además de técnicamente innecesaria. Por lo que la suspensión prevista por el inciso c) del art. 65 de la ley 11.683 no resulta aplicable al presente caso. En definitiva, el plazo de cinco (5) años que cuenta el Fisco para perseguir el cobro de esta obligación contra su persona se encuentra hartamente vencido, por lo que -dice- debe decretarse la prescripción de la obligación en lo que atañe a la acción de cobro contra su persona.

Manifiesta que el argumento desplegado en la resolución en crisis proviene de computar como el hecho que fundamenta la responsabilidad la fecha de presentación de las declaraciones juradas erróneas que fueron objeto de rectificación. Es cierto que en esa época era gerente de la sociedad. Pero el fundamento sólo sería admisible si no hubiera habido rectificación espontánea y acogimiento a un plan de pagos por la sociedad.

Afirma que habría sido válido si la AFIP no hubiera aceptado la rectificación de las declaraciones juradas. Habría sido válido, en definitiva, si la AFIP no hubiera admitido el plan de pagos concedido a la sociedad contribuyente

Los hechos acontecidos luego de la presentación de las declaraciones juradas erróneas modificaron la obligación, la que hoy no tiene como fuente las declaraciones juradas erróneas, sino la deuda consolidada y sometida a la refinanciación incumplida. El monto está determinado por el saldo impago, porque así lo establece el plan de pago "Mis facilidades" como consecuencia de la caducidad del plan y la boleta de deuda confeccionada por la misma AFIP. Si la tesis de la AFIP fuera válida entonces ella tendría que retrotraerse en todos los alcances al momento que señala, lo que conllevaría como consecuencia que no tendría obligación determinada, y tendría que promover el procedimiento de determinación de oficio de la deuda contra el contribuyente al tener por incorrectas y haber impugnado las declaraciones juradas presentadas por la AFIP.

Ofrece prueba, reserva la cuestión federal y solicita se revoque el acto apelado, con costas.

II.- Que a fs. 40/51 el Fisco Nacional contesta el recurso y niega todos y cada uno de los hechos alegados por la recurrente.

Que en primer lugar, manifiesta que conforme surge de los antecedentes administrativos de la causa, las tareas de fiscalización desarrolladas por el personal de la AFIP, así como el procedimiento determinativo que desembocó en el dictado de la resolución cuestionada, se han ajustado en un todo a la normativa en vigor y a parámetros de razonabilidad y legalidad, respetándose acabadamente el derecho de defensa del contribuyente, quién en todo momento tuvo acceso a las actuaciones y oportunidad de ser escuchado y de efectuar las aclaraciones y descargos que estimase convenientes.

Señala que en relación a que no resultaba necesaria la determinación de oficio en virtud a que ya se había emitido una boleta de deuda a Transidea SRL, es de notar que el juez administrativo cumplió con el recaudo previsto en el art. 17 de la Ley 11.683 para extender la responsabilidad a los deudores solidarios, sin que exista vicio alguno en el procedimiento que justifique la nulidad planteada.

Con respecto al planteo de prescripción señala que el inicio del nuevo término de prescripción opera a partir del 1° de enero siguiente a la fecha en que quede firme la sentencia recaída

en el proceso judicial de ejecución -siendo ésta la causal del cese de la interrupción de la prescripción- y se fija de acuerdo a lo establecido en la Ley 11683.

Señala que en autos se encuentran comprobados los requisitos exigidos por la norma: el apelante no ha cumplido con su deber consistente en ingresar en tiempo oportuno, en su carácter de socio gerente de la empresa Transidea SRL, los importes correspondientes del Impuesto al Valor Agregado e Impuesto a las Ganancias.

Afirma que de acuerdo a las constancias obrantes en las actuaciones administrativas, la sociedad tuvo como socio gerente a Héctor Hugo Martínez a la fecha de vencimiento de las obligaciones impagas, tal como resulta del instrumento público y actuación notarial que lucen a fs. 111 a 113 y 213 de los antecedentes administrativos.

Asimismo deja constancia que los saldos emergentes de la caducidad del plan Mis Facilidades N° A367867 por la cual se libró la Boleta de Deuda pertinente, han sido previamente intimados a la mencionada firma -en su carácter de responsable principal del tributo-, razón por la cual la Administración se encuentra habilitada para establecer la responsabilidad solidaria de Héctor Hugo Martínez- en su carácter de Socio Gerente-, en relación a la deuda citada.

Señala que en virtud de la normativa transcripta y atendiendo a las especiales funciones de Socio Gerente desempeñadas por Héctor Hugo Martínez a la fecha de vencimiento de las declaraciones juradas del Impuesto a las Ganancias por el período fiscal 2004 e Impuesto al Valor Agregado por los períodos fiscales enero a abril y julio a noviembre de 2004 y abril a junio de 2005 -incluidas en el plan Mis Facilidades N° A367567 que se encuentra caduco-, resultaba procedente sustanciar el procedimiento de determinación de oficio, a fin de hacer efectiva en la oportunidad y medida debidas, la responsabilidad solidaria que le alcanza.

Con respecto a la aplicación de multa señala que la recurrente ha omitido cumplir con sus deberes materiales tendientes a la regularización de la deuda legal de su representada que fuera reclamada en Boleta de Deuda N° 104/4003102/2010 a que esta obligada Transidea SRL, dejando de ingresar al fisco el monto que surge de los elementos reunidos en las actuaciones.

Hace reserva la cuestión federal y solicita se confirme el acto apelado, con costas.

III.- A fs. 63 se elevan los autos a la consideración de la Sala B y a fs. 66 pasan a sentencia.

IV.- Que en primer lugar, cabe referirse al planteo de nulidad efectuado por la recurrente en cuanto alega que el acto administrativo carece de causa, motivación en el decisorio por cuanto afirma que el procedimiento fue seguido incorrectamente.

Cabe señalar, 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 la 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, en principio, 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 otro s/ amparo", CSJN, 5/10/95, T. 318 , P. 1798; "Aguirres, Mirta Ramona c/ La Rioja, Provincia de y otros s/ daños y perjuicios", CSJN, 6/02/01, 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.CONT.ADM.FED.,SALA II , 9/10/96, entre otros).

Que respecto de lo estrictamente formal, las resoluciones determinativas de autos, en cuanto actos administrativos, aparecen satisfaciendo acabadamente los requisitos estatuidos por el artículo 7 de la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos. Asimismo, no se observa que el organismo fiscal se haya apartado en su accionar del ordenamiento jurídico positivo.

Que en definitiva, los agravios de la actora son argumentos que hacen a su disconformidad con la forma en que resolviera el juez administrativo, circunstancia ésta que excede el marco de la nulidad planteada.

Que corresponde señalar aquí que, si bien el planteo mereció un tratamiento previo por razones de lógica precedencia, lo cierto es que no fue articulado por la actora como excepción en los términos del art. 171 de la ley ritual sino como defensa contra el acto determinativo apelado y con la finalidad de obtener la revocación del criterio fiscal (*vide* petitorio del escrito de apelación), razón por la cual no corresponde una imposición de costas autónoma. En este aspecto cabe traer a colación lo dicho por la Excma. Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, Sala III, *in re* “Ferioli, Jorge Oscar” (sentencia de fecha 24/08/2007), por cuanto “...al estar subsumidos los planteos de nulidad dentro del ámbito recursivo, y por tanto, no haber generado o dado lugar a una actividad procesal autónoma, distinta o específica de aquella que es propia de la sustanciación ordinaria de la apelación de fondo, no se justifica tampoco un tratamiento especial y distinto -en materia de costas- que aquel asignado al resolverse la cuestión sustancial...”.

Que en el mismo sentido se ha expedido recientemente la Corte Suprema de Justicia en cuanto “*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*” (B-485-XLV, “Bolland y Cía. S.A.”, sentencia de fecha 21/02/2013).

V.- Que en principio corresponde expedirse con relación al planteo de prescripción esgrimido por la actora y analizar si la acción del fisco para determinar tributos y exigir el pago de los impuestos y períodos adeudados por la deudora principal se encuentra prescripta de conformidad con lo previsto por las disposiciones de la ley 11.683.

Que, en primer lugar, cabe señalar que resulta de aplicación al caso de autos la doctrina legal sentada por este Tribunal en el Fallo Plenario recaído en la causa “Salvatierra Mario Rodolfo y otro”, del 2/10/1975, donde se estableció que: “Los actos interruptivos de la prescripción cumplidos con relación a una sociedad anónima, interrumpen el curso del plazo de prescripción de las acciones y poderes del Fisco Nacional para determinar y exigir el pago del impuesto, no sólo respecto de la sociedad sino también respecto de los directores de la misma, de acuerdo con lo dispuesto en el art. 18 inc. 1º de la ley 11.683 t.o. en 1974” (artículo 8º del actual texto ordenado vigente).

Que, en consecuencia, los actos que hayan interrumpido la prescripción con relación al

deudor principal (en el caso la firma Transidea SRL), habrán tenido idéntico efecto respecto del responsable solidario aquí recurrente.

Que, el artículo 67 de la ley ritual establece que “La prescripción de las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir el pago del impuesto se interrumpirá: a) Por el reconocimiento expreso o tácito de la obligación impositiva. b) Por renuncia al término corrido de la prescripción en curso. c) Por el juicio de ejecución fiscal iniciado contra el contribuyente o responsable en los únicos casos de tratarse de impuestos determinados en una sentencia del TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION debidamente notificada o en una intimación o resolución administrativa debidamente notificada y no recurrida por el contribuyente; o, en casos de otra índole, por cualquier acto judicial tendiente a obtener el cobro de lo adeudado. En los casos de los incisos a) y b) el nuevo término de prescripción comenzará a correr a partir del 1° de enero siguiente al año en que las circunstancias mencionadas ocurran.”

Que en el caso de autos, la deudora principal rectificó sus declaraciones juradas correspondiente a los impuestos y períodos por los que se determina la responsabilidad solidaria del actor, cuyos saldos a favor del Fisco Nacional se incluyeron en un plan de facilidades de pago, el cual caducó el 26/11/2007, motivando la confección de la pertinente boleta de deuda (la N° 104/4003102/2010), habiéndose promovido demanda de ejecución fiscal bajo el N° 104/4003102/2010, el 9/3/2010, surgiendo de fs. 376 de las actuaciones administrativas que tuvo fallo de Primera Instancia el 18/8/2010, notificado el 6/9/2010. El inicio de dicha ejecución fiscal interrumpió el cómputo de la prescripción en función del análisis efectuado en los párrafos precedentes.

Asimismo, la Ley N° 26.860 (B.O. 3/6/2013) dispuso en su artículo 17 dispuso: “*Suspéndese con carácter general por el término de un (1) año el curso de la prescripción de la acción para determinar o exigir el pago de los tributos cuya aplicación, percepción y fiscalización esté a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos y para aplicar multas con relación a los mismos, así como la caducidad de la instancia en los juicios de ejecución fiscal o de recursos judiciales*”; debiendo tenerse presente que de conformidad con el artículo 21 de dicha norma, sus disposiciones son de orden público y entraron en vigencia el día de su publicación en el Boletín Oficial.

Que en función de lo expuesto, habiéndose dictado el acto apelado el 9/6/2015, cabe concluir que a dicha fecha las facultades del fisco no se encontraban prescriptas.

VI.- Que, a continuación, debe este Tribunal entrar a analizar la causa de acuerdo con los términos en que ha quedado trabada la litis. Ello así, corresponde considerar si la responsabilidad personal y solidaria atribuida al apelante se ajusta a derecho.

Que, la materia a considerar en el caso sub examine recae en los presupuestos fácticos y jurídicos que habilitan la responsabilidad solidaria del recurrente, ya que carecen de aptitud aquellos enderezados a cuestionar la legitimidad de la determinación de oficio efectuada por el Fisco respecto del deudor principal, toda vez que este Tribunal Fiscal debe acotar su examen a los aspectos que permitan clarificar la actuación del hoy recurrente en orden a su eventual responsabilidad tributaria solidaria.

Que conforme surge de las actuaciones administrativas y mediante Resolución N° 155/2014 (DV RRBB) de fecha 20/11/2014 se inició el procedimiento de Determinación de Oficio en su carácter de Responsable Solidario de TRANSIDEA S.R.L. -CUIT N° 30-69588433-4, confiriéndole Vista de las actuaciones administrativas y de los cargos formulados, de acuerdo con lo dispuesto por el

artículo 17 de la Ley N° 11.683 (texto ordenado en 1998 y sus modificaciones) y se le instruyó el sumario N° BBS/1204/2014, encuadrando la conducta en el artículo 45 de dicho cuerpo legal, otorgándosele el plazo legal pertinente para que presente por escrito su descargo, aporte todas las pruebas que hagan a su derecho y alegue en su defensa.

Conforme resulta de las bases de datos del Organismo Fiscal, se registra la presentación por parte de la firma Transidea S.R.L. de las declaraciones juradas rectificativas correspondientes al Impuesto a las Ganancias por el periodo fiscal 2004 e Impuesto al Valor Agregado por los periodos fiscales enero a abril y julio a noviembre de 2004 y abril a junio de 2005, en el marco de una fiscalización según surge del informe final de inspección a la citada firma obrante a fs. 21/28 de las actuaciones administrativas que corren por separado, y cuyos saldos a favor del Fisco se incluyeron en el plan Mis Facilidades No A367567 (fojas 119), el que se encuentra caduco, motivando la falta de pago la confección de la pertinente Boleta de Deuda N° 104/40031002/2010 por \$ 150.304,73.

De acuerdo a las constancias obrantes en las actuaciones administrativas, la sociedad tuvo como Socio Gerente a Héctor Hugo Martínez a la fecha de vencimiento original de las obligaciones, tal como resulta del instrumento público y actuación notarial que lucen a fs. 111 a 113 y 213 de las actuaciones administrativas.

Que, para un mejor esclarecimiento de la cuestión, cabe detenerse en la naturaleza jurídica de la responsabilidad solidaria, para de ello extraer los presupuestos a los que la ley subordina el nacimiento de la categoría del deudor solidario. Al respecto, sabido es que la doctrina tradicional, al delinear la figura del responsable, tuvo en cuenta que en las diversas legislaciones además del sujeto pasivo del impuesto, se declara obligado al pago del tributo (o también, al cumplimiento de otros deberes fiscales) a una persona diversa, en razón de una relación de hecho o derecho del "responsable" con el contribuyente (en este sentido, y entre muchas otras, véanse las obras de Giannini "Instituzioni di Diritto Tributario" y Martínez "Estudios de Derecho Fiscal").

Que, como lo señala Jarach ("El hecho imponible", p.177/179), sólo el sujeto pasivo principal (el deudor por título propio o "contribuyente") puede ser determinado sin necesidad de alguna norma expresa por parte de la ley, porque se deduce de la naturaleza del hecho imponible. Todos los demás sujetos pasivos, agrega, se distinguen de aquél porque, aunque tengan alguna relación con la hipótesis de incidencia de la obligación tributaria, esta relación no es tan estrecha como para significar que para ellos existe la causa jurídica del tributo. De ello, extrae la importante consecuencia de que sólo el criterio de atribución del hecho imponible al contribuyente es necesariamente un criterio económico; para los otros obligados, el criterio de atribución debe resultar explícitamente de la ley y puede ser de cualquier naturaleza.

Que, se agrega que el mecanismo legal antes descripto fue así trazado por la ley de procedimiento tributario. De acuerdo con la norma del art. 6 de la ley 11683 "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 representantes, mandantes, acreedores titulares de los bienes administrados o en liquidación, etc., en la forma y oportunidad que rijan para aquellos o que especialmente se fijen para tales responsables, bajo pena de las sanciones de esta ley" entre otros, "los directores, gerentes y demás representantes de las personas jurídicas, sociedades, asociaciones, entidades, empresas y patrimonios a que se refiere el art. 5 en sus inc.2° y 3°".

Que, a su vez, el art. 8 de la ley dispone: "...responden con sus bienes propios y

solidariamente con los deudores del tributo si los hubiere, y con otros responsables del mismo gravamen, sin perjuicio de las sanciones correspondientes", amén de otros sujetos "...todos los responsables enumerados en los primeros cinco incisos del art. 6 cuando, por incumplimiento de cualesquiera de sus deberes tributarios no abonaran oportunamente el debido tributo, si los deudores no cumplen la intimación administrativa de pago para regularizar la situación fiscal".

Que, debe advertirse que la responsabilidad no es objetiva -esto es, impuesta por el mero hecho de haber sido apoderado o representante de una entidad- ni que deriva de la simple vinculación existente entre los responsables y el deudor del tributo. Por el contrario, el presupuesto legal de la responsabilidad a título personal de los apoderados es el incumplimiento de sus deberes; en otros términos, no basta que haya incumplimiento; es menester, además, que éste le sea imputable. Esta es la recta hermenéutica que cabe asignar al art. 8° de la Ley N° 11683, t.o. en 1998, en cuanto establece que "no existirá, sin embargo, esta responsabilidad personal y solidaria con respecto a los que demuestren debidamente a la Dirección que sus representados, mandantes, etc. los han colocado en la imposibilidad de cumplir correcta y oportunamente con sus deberes fiscales" (el subrayado me pertenece).

Que del propio texto legal se desprende que la causal eximente de responsabilidad es la demostración de que los propios entes administrados los hayan puesto en imposibilidad de cumplir en tiempo y forma con sus deberes tributarios (TERESA GÓMEZ y CARLOS M. FOLCO. Procedimiento Tributario, Ley 11683-Decreto 618/97. 6ta. Edición, La Ley. Buenos Aires, Argentina 2009. Pág. 100)

Que, en este contexto, corresponde a los responsables solidarios aportar la prueba irrefutable y concluyente, apta y necesaria para desvirtuar este principio de responsabilidad e incumbencia que viene dado por la posesión de los cargos y, de esa forma, permitir desarticular la responsabilidad solidaria imputada desde la óptica de su actuación concreta y específica en el seno de las sociedades, es decir, desde el plano de la imputación subjetiva.

En este orden de ideas, cabe dejar constancia que los saldos emergentes la caducidad del plan Mis Facilidades N° A367567 por la cual se libró la Boleta de Deuda pertinente, han sido previamente intimados a la mencionada firma -en su carácter de responsable principal del tributo-, razón por la cual el Fisco Nacional se encuentra habilitado para establecer la responsabilidad solidaria de Héctor Hugo Martínez -en su carácter de Socio Gerente-

Con respecto al Acta de Reunión de Socios N° 4 de Transidea SRL del 29 de mayo (el año resulta ilegible) suscripta por sus dos socios, en la que Martínez comunica su decisión de cesar en el ejercicio del cargo de gerente, la misma nada aporta en autos, habida cuenta que el propio recurrente en su escrito de inicio reconoce haber sido gerente al menos hasta el 29/5/2007, es decir, que a la fecha del vencimiento original de los tributos y períodos que nos ocupan, el mismo se encontraba -según sus propios dichos- ejerciendo el cargo. Cabe dejar constancia, que en las actuaciones obran elementos que acreditan el carácter del recurrente de Socio Gerente de la sociedad de marras, tal como resulta de los sistemas registrales y en Formularios No 560/J de inscripción y modificación de datos presentados ante el Organismo Fiscal obrantes a fojas 3, 45, 204(vuelta) y 207(vuelta) de las actuaciones administrativas.

Asimismo cabe destacar, que el recurrente fue entrevistado por la fiscalización actuante -en el marco de la OI No 91212 que diera origen a la deuda intimada-, en carácter de socio gerente de Transidea S.R.L., interviniendo en el desarrollo de la misma (fs. 88/92 a.a.). Cabe dejar constancia que

a fs 163/183 obran los elementos documentales que acreditan la disposición de los fondos que administraba la recurrente en su carácter de socio gerente de TRANSIDEA S.R.L.

Que atendiendo a las especiales funciones de Socio Gerente desempeñadas por Héctor Hugo Martínez, a la fecha de vencimiento de las declaraciones juradas del Impuesto a las Ganancias por el periodo fiscal 2004 e Impuesto al Valor Agregado por los periodos fiscales enero a abril y julio a noviembre de 2004 y abril a junio de 2005, luego rectificadas e incluidas en el plan Mis Facilidades N° A367567 que se encuentra caduco, procede concluir que resulta correcta la determinación de su responsabilidad solidaria.

El recurrente no ha producido prueba alguna en la presente causa tendiente a demostrar que ha sido colocado por la contribuyente en la imposibilidad de cumplir correcta y oportunamente con sus deberes fiscales.

Que, entonces, la carga probatoria de los aspectos o circunstancias en las cuales el presunto responsable solidario pretende hacer recaer las causales exonerativas de dicha responsabilidad, recae en su propio ambito, 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 art. 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." (cfr. esta Sala "B" in re Collep Anzulovic de Arias, Mileva Isabel, sentencia del 6/2/1998).

Que la Sala I de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal in re "Escobar, Roberto Ricardo" (9/12/2008) "confirmó el acto apelado, pues se concluyó que el recurrente no logró demostrar que tuvo voluntad de pagar los impuestos y que no lo pudo hacer debido a la oposición de los otros integrantes de la sociedad, a lo que cabe agregar que no se ha alegado que no tuviera manejo de los fondos de la sociedad que debían destinarse al pago del impuesto en el momento en que se le imputa la responsabilidad, ni que carecía de facultades de decisión en la materia tributaria (sumario Errepar on line)."

Que, a mayor abundamiento, la Sala IV de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Fedederal in re "Méndez, Ernesto Juan" (9/3/2010), textualmente dijo: "Que tal como fue resuelto por el a-quo, decisión que se mantiene en esta instancia, se confirmaron las resoluciones dictadas por el Fisco Nacional en cuanto determinaron de oficio la obligación de las empresas involucradas atento las inexactitudes detectadas respecto de las declaraciones juradas presentadas, como así también la determinación de los saldos de impuesto a ingresar por aquellos periodos en que no hubo presentación. En esas condiciones, resulta de aplicación lo previsto en el artículo 7° de la ley 11.683 t.o. en 1998 cabiendo pues, imponer a los Sres. Méndez, Cabariti y Arraña la responsabilidad solidaria frente al cumplimiento de la obligación, de la que sólo se hubieran podido desligar si hubiesen demostrado debidamente ante la administración que su representante lo colocó en la imposibilidad de cumplir correcta y oportunamente con sus deberes fiscales (art. 8°, ley cit.). Que esta responsabilidad solidaria no resulta más que la aplicación del principio general en materia de sociedades contenido en la ley 19.550, que en su artículo 59 establece que los administradores y representantes de aquéllas "que faltaren a sus obligaciones son responsables, ilimitada y

solidariamente, por los daños y perjuicios que resultaren de su acción u omisión" .Los matices que contienen cada una de las normas no modifican el análogo tratamiento que se le acuerda, tanto en la ley comercial como en la tributaria a la conducta de quienes representan a la sociedad (conf. esta Sala, 10-12-2002, "Petrone, Juan Antonio"). Además, los señores Méndez, Cabarlti y Arraña en ningún momento han intentado demostrar, la Imposibilidad de cumplir la obligación que sobre ellos pesaba de pagar el tributo correspondiente con los fondos de la empresa, teniendo en cuenta, asimismo, que aceptaron ser apoderados de la sociedad con todas las consecuencias, societarias y fiscales que de tal acto se derivaban."

Por ello corresponde: confirmar la resolución apelada en cuanto determina la responsabilidad solidaria del recurrente de autos. Con costas.

VII.- Que no habiendo agravios en relación a los intereses resarcitorios, deben confirmarse, con costas. No obstante ello, 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. CSJN, Citibank NA c/ DGI, 01/06/2000).

VIII.- Que corresponde ahora analizar el aspecto infraccional de la resolución en crisis.

Que en el caso de autos se le aplicó al contribuyente una multa con sustento en el artículo 45 de la ley procedimental.

Dicho ilícito requiere para su configuración, además de los presupuestos de culpa o negligencia, la concurrencia de dos situaciones: a) omisión de pago de impuestos y b) falta de presentación de declaraciones juradas o presentación de declaraciones juradas inexactas.

Al respecto, corresponde tener en cuenta lo expresado por la Corte Suprema de Justicia en la sentencia recaída en los autos "Elen Valmi de Claret y Garello" del 31 de marzo de 1999, en donde al analizar la figura del art. 45 de la ley 11683, en lo que aquí interesa dijo: "...Surge claramente del texto transcrito que no es exigible una conducta de carácter doloso del contribuyente que deba ser acreditada por el organismo recaudador". Sentado ello, y tras recordar su conocida doctrina en el sentido que en el campo del derecho represivo tributario rige el criterio de la personalidad de la pena (que en esencia responde al principio de que solo puede ser reprimido quien sea culpable, esto es, aquél a quien la acción punible puede ser atribuida tanto objetiva como subjetivamente), concluyó: "...si bien, por lo tanto, es inadmisibles la existencia de responsabilidad sin culpa, aceptado que una persona ha cometido un hecho que encuadra en una descripción de conducta que merezca sanción, su impunidad solo puede apoyarse en la concreta y razonada aplicación de alguna excusa admitida por la legislación vigente".

Con respecto a la excusabilidad del error, la jurisprudencia se ha inclinado por comprender tanto al error de hecho como al de derecho. Para que el error de derecho, en cuanto equiparable al de hecho pudiere resultar admisible, debe aducirse y demostrarse oscuridad en las distintas disposiciones de la ley cuestionada o que de la inteligencia de su texto surgieran dudas acerca de la situación frente al tributo (CSJN -Morixe Hnos. SACI - 20/8/96). En efecto, la causal exonerativa del error excusable requiere para su viabilidad que sea esencial, decisiva e inculpable, extremos que deben ser examinados en consonancia con las circunstancias que rodearon el accionar de aquel a quien se le atribuye la infracción tributaria. El error es excusable si la conducta del infractor proviene de la certeza y de la convicción de la obligatoria aplicación de las normas fiscales de difícil y alambicada

interpretación”.

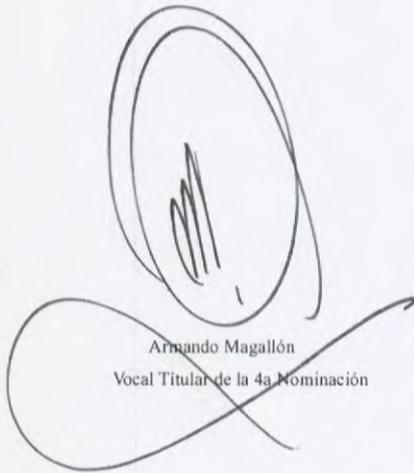
En tales condiciones, corresponde concluir que se encuentra acreditada en autos la materialidad de la infracción prevista en el art. 45 de la ley de procedimiento fiscal, toda vez que la recurrente omitió ingresar al vencimiento de la obligación el impuesto en su justa medida y ante la falta de elementos que permitan tener por configurada la existencia de un error excusable previsto en la norma, corresponde confirmar la multa aplicada. Con costas.

IX.- En virtud de todo lo expuesto, corresponde confirmar la resolución apelada en todas sus partes. Con costas.

Por ello, SE RESUELVE:

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

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



Armando Magallón
Vocal Titular de la 4a Nominación

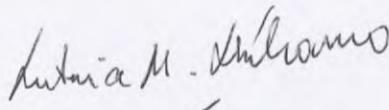


José Luis Pérez
Vocal Titular de la 5a Nominación



Pablo Alejandro Porporatto.
Vocal Titular de la 6a Nominación.

dute mi



ANTONIA M. ABALSAMO
SECRETARIA LETRADA