



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II
Piso 10 – La Plata

LA PLATA, 15 de octubre de 2019.-----

AUTOS Y VISTOS: el expediente número 2360-159.892/09, caratulado “**ESPERT S.A.**”.-----

Y RESULTANDO: Que a fs. 890/899, interponen recurso de apelación, los Sres. Pablo Javier Colli y Ezequiel Fernández Vila, por sus propios derechos, y el último, también lo hace en representación de Espert S.A., todos contra la Disposición Delegada N° 512/14, dictada por el Departamento de Relatoría Área Metropolitana II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 27/02/2014 (fs. 870/881).-----


-----Que mediante el citado acto la Autoridad de Aplicación determina las obligaciones fiscales del sujeto del epígrafe por los períodos 2007 (enero a diciembre) y 2008 (enero a diciembre), en su carácter de contribuyente del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, por el ejercicio de las actividades de “Elaboración de cigarrillos y productos derivados del Tabaco” (NAIIB 160090) y “Servicios de alojamiento en hoteles” (NAIIB 551220), estableciendo diferencias a favor del Fisco de pesos sesenta y un mil ochocientos ochenta y seis con diez centavos (\$ 61.886,10). Asimismo, reconoce saldos a favor del contribuyente que ascienden a pesos setenta y un mil doscientos veintidós con sesenta centavos (\$ 71.222,60).-----

-----En su art. 6° aplica una multa del 10% del monto dejado de abonar, conforme el art. 61 del Código Fiscal (t.o. 2011).-----

-----Asimismo, el artículo 10° del acto determinativo, establece la responsabilidad solidaria e ilimitada con la firma contribuyente, por el pago del gravamen, recargos, intereses y multas, de los Sres. Fernández Vila Ezequiel y Colli Pablo Javier (arts. 21, 24 y 63 C.F.).-----

-----Que a fs. 933, consta que se adjudicó la presente causa a la Vocalía de 4ta. Nominación a cargo de la Dra. Laura Cristina Cenicerros, la que se integra definitivamente con el Vocal de la 5ta. Nominación, Dr. Carlos Ariel Lapine y con el Cr. Rodolfo Dámaso Crespi, Vocal de la 6ta. Nominación.-----

-----Que a fs. 971, se da traslado del recurso a la Representación Fiscal para que conteste agravios y, en su caso, oponga excepciones (art. 122 del Código Fiscal t.o. 2011), obrando a fs. 972/976 el respectivo responde.-----


Dra. Laura Cristina Cenicerros
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala II

-----Que a fs. 979 se tiene presente la prueba documental, se desestima la prueba informativa ofrecida y se llaman autos para sentencia, providencia que se encuentra consentida.-----

Y CONSIDERANDO: I.- Que en su escrito recursivo los apelantes cuestionan la responsabilidad solidaria que se les atribuye en carácter de socios de la firma, destacando el carácter subjetivo de la misma y la ausencia de dolo o culpa. Alegan, en este entendimiento, que la crisis financiera de la empresa la llevó a presentarse en concurso preventivo con fecha 21/09/2011, lo cual imposibilitó a la empresa efectuar pagos por obligaciones impositivas, ya que debieron priorizarse las necesidades alimentarias, salarios, indemnizaciones de los trabajadores, entre otros. Bajo estas circunstancias, consideran que no estaban en condiciones de cumplir los deberes y obligaciones fiscales a cargo de Espert S.A. y que atento al estado de necesidad y crisis financiera que motivó el concurso, correspondería se los excuse de la responsabilidad solidaria, en virtud de lo dispuesto por el art. 20 del C. F. (sic). Citan jurisprudencia en aval de su postura.-----

-----A renglón seguido, plantean la nulidad absoluta del acto determinativo, por falta de motivación, al hacer caso omiso de sus argumentos y omitir el análisis de la conducta de los responsables solidarios.-----

-----Por otra parte, aducen que la competencia de los funcionarios del Poder Ejecutivo para imponer sanciones (multas, en este caso) deben ser analizada a la luz del denominado bloque de constitucionalidad que integran la Constitución Nacional, los Tratados Internacionales y los pronunciamientos de los Organismos Internacionales de control, debiendo respetarse el debido proceso legal en los términos del art. 8° de la Convención Americana. Ofrecen prueba informativa y plantean el caso federal.-----

II.- Que la Representación Fiscal pone de manifiesto que las quejas esgrimidas reiteran las formuladas en la instancia del descargo y rechaza el planteo de nulidad, afirmando que en el sub examine se ha respetado la normativa aplicable, resguardándose en consecuencia los principios de legalidad, debido proceso, y el derecho de defensa del contribuyente.-----

-----Destaca que el estado concursal de Espert S.A. en nada obsta al reclamo



de la deuda a los responsables solidarios, ya que estamos ante dos vínculos independientes entre sí, a saber: 1) la empresa y 2) los responsables solidarios, pudiendo el Fisco, como acreedor, optar entre los mismos a fin de hacer efectivo su crédito. Agrega que en el caso de autos “se encuentra involucrada la responsabilidad tributaria de los dirigentes societarios no afectados por el estado de cesación de pagos propio”, siendo todos responsables por igual excepto que se hubiera abonado la deuda en el proceso concursal, lo cual extinguiría la obligación respecto de los mismos.-----

-----Por último, expone que no se encuentra controvertido el carácter de integrantes del órgano de administración revestido por los apelantes, como tampoco se ha probado la imposibilidad a la que alude la norma (art. 24 C.F.).---

III.- Voto de la Dra. Laura Cristina Ceniceros: Que atento al estado de autos, corresponde decidir si la Disposición Delegada N° 512/14, dictada por el Departamento de Relatoría Área Metropolitana II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, con fecha 27/02/2014, resulta ajustada a derecho.-----

-----Que en primer término, carece de fundamento sólido la nulidad que se plantea argumentando la falta de motivación del acto en crisis, ya que en la especie lo que se cuestiona es la procedencia de la responsabilidad solidaria y no la validez del acto en sí mismo. Es reiterada doctrina de este Cuerpo, que la mera exteriorización de un criterio distinto respecto a aquel que tuviere en su apreciación el ente fiscal, reviste un carácter ajeno al marco del recurso de nulidad, desde donde puede advertirse que la queja esgrimida traduce, en definitiva, su disconformidad con el modo en que el Organismo resolvió su situación, agravio que no hace a la validez formal del acto, sino a la justicia de la decisión y que, por tanto, debe hallar reparación por vía del recurso de apelación y no el de nulidad. (esta Sala, en autos “Banco Macro S.A.”, sent. del 6/03/2018, Reg. N° 2619, entre muchos otros).-----

-----En definitiva, y siguiendo la clara doctrina de nuestra Suprema Corte:
“...Las nulidades procesales son establecidas a fin de evitar que el incumplimiento de las formas se traduzca en perjuicio para alguna de las partes o las coloque en estado de indefensión. Si no se ha acreditado la existencia de


Dra. Laura Cristina Ceniceros
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala II

un perjuicio concreto, ni puesto en evidencia la infracción a la garantía de defensa en juicio, no hay motivo para predicar la invalidez del acto..." (S.C.B.A. Causa A 71102; Sentencia del 30/03/2016; en autos "Raimondi, Marcelo Alejandro c/ Provincia de Buenos Aires s/Pretensión anulatoria. Recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley"). Por lo expuesto, el planteo de nulidad no es de recibo, lo que así declaro.-----

IV.- Que ahora bien, corresponde el tratamiento de la queja que considera que la responsabilidad solidaria atribuida a los socios de Espert S.A., debe ser exceptuada atento al estado concursal de la firma contribuyente, lo que configuraría la causal de eximición del artículo 24 del Código Fiscal (t.o. 2011 y correlativos anteriores).-----

----- Que el artículo 24 del Código Fiscal (t.o. 2011), establece en sus párrafos 1 y 2 que: *"Los responsables indicados en los artículos 21 y 22, responden en forma limitada e ilimitada con el contribuyente por el pago de los gravámenes. Se eximirán de esta responsabilidad solidaria si acreditan haber exigido de los sujetos pasivos de los gravámenes los fondos necesarios para el pago y que éstos los colocaron en la imposibilidad de cumplimiento en forma correcta y tempestiva"*.-----

-----Que la mera existencia del concurso preventivo de la firma contribuyente no configura la causal de eximición prevista por la norma, por el contrario, no encontrándose en debate la calidad de socios gerentes de la concursada y siendo que los apelantes no aportaron elemento alguno que permita eximirlos de la responsabilidad solidaria que se les endilga, resta concluir que el planteo no puede tener acogida favorable. Sobre la prueba, cabe agregar puntualmente, que el ejercicio del derecho establecido en la norma implica el ofrecimiento y producción de la prueba pertinente para deslindar su responsabilidad "y a dicha producción no la suple la facultad de investigación de un juez". A mayor abundamiento, *"El resultado desfavorable de la falta de prueba, habrá de recaer, necesariamente, sobre la parte que invocó el hecho incierto. Cuando las partes no han intentado demostrar en sus dichos, de modo alguno puede suplirse tal falta con las facultades de investigación inherentes al Tribunal Fiscal de la Nación"*. (Conf. "Magliano, Antonio Nicolás s/Apelación",



TFN 29-11-01 Sala A).-----

-----Que esta Sala se ha pronunciado en precedentes similares, como en los autos “FAESCA S.A” sent. del 14/07/2005 Reg. N° 426, donde se destacó que *"la crisis económica no inhibe el cumplimiento de las obligaciones tributarias pues la organización de la empresa implica la asunción de obligaciones tanto jurídicas como sociales. Salvo que la crisis sea tan evidente y manifiesta que acarree indefectiblemente su parálisis" cuestión que se tendría que demostrar ante los jueces de instancia. La crisis económica de la empresa no constituye per se una excusa justificante ni disculpante de la conducta típica en definitiva la propia quiebra constituye un riesgo inherente a la actividad empresaria ante la cual no cede en principio la obligación de tributar. Ciertos roles importan determinados deberes que cumplir, esas son las reglas del juego" (Conf. Rodríguez Estevez, comentario sobre el Fallo de la CSJ, Lambruschi 31/10/97, LL 1998 B817, Altamirano, A. ob. Citada.) (...). Es preciso recordar que la LSC regula la cuestión en los artículos 59, 269, 270, 274, 275 y 276. Conforme el artículo 59 los administradores y los representantes de la sociedad deben obrar con lealtad y con la diligencia de un buen hombre de negocios. Los que faltaren a sus obligaciones son responsables, ilimitada y solidariamente, por los daños y perjuicios que resultaren de su acción u omisión. El artículo 274 dice que los directores responden "hacia la sociedad, los accionistas o terceros, por el mal desempeño así como por la violación de la ley y cualquier otro daño producido por dolo, abuso de facultades o culpa grave.". El artículo 275 referido a la extinción de su responsabilidad, expresa que la misma concluye por aprobación de su gestión o renuncia resuelta por la asamblea, pero que es ineficaz en caso de liquidación coactiva o concursal. Sobre este punto, cabe agregar, que el director tiene a obligación de interiorizarse de todo lo que acontece en el devenir de la sociedad, pues debe ser diligente ya que podrá ser responsable por mal desempeño, en los términos del artículo 59 de la LSC, citado "ut supra". La acción negligente se caracteriza por la previsibilidad de las consecuencias derivadas de su acción, la posibilidad del presunto responsable de evitarla y la manifestación de una conducta evidentemente descuidada".-----*

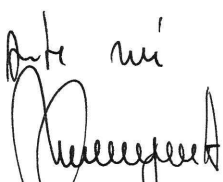
-----Que debo destacar que el estado concursal de “Espert S.A.” en nada obsta

al reclamo del Fisco contra los responsables solidarios, en tanto dicha responsabilidad no es subsidiaria, pudiendo la Administración ir tanto contra la firma como contribuyente, como contra los directivos, a fin de satisfacer su crédito.-----

-----Que en el mismo lineamiento se ha pronunciado la Sala I de este Tribunal Fiscal, en los autos "Comper S.A.", sent. del 25/04/2007 Reg. N° 834; y la Sala III en autos: "System Graphic S.A.", sent. del 24/05/2005, Reg. N° 590; "Vipron S.R.L.", sent. del 13/09/2010, Reg. N°2019.-----

-----Que por lo expuesto, se rechaza la queja en tratamiento, confirmándose el acto apelado. No obstante el presente decisorio, la Administración deberá observar que el acto determinativo establece saldos a favor de Espert S.A. que superan las diferencias ajustadas a favor del Fisco, los cuales deben ser compensadas de conformidad al art. 102 de C. F. (t.o. 2011).-----

POR ELLO, VOTO: 1°) Rechazar el Recurso de Apelación obrante a fs. 890/899, interpuesto por Espert S.A., Pablo Javier Colli y Ezequiel Fernández Vila, contra la Disposición Delegada N° 512/14 de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires, de fecha 27/02/2014 (fs. 870/881). 2°) Ordenar a la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires que proceda a compensar los saldos a favor reconocidos en el acto citado. Regístrese, notifíquese a las partes y al Señor Fiscal de Estado y devuélvase.-----


Dra. María Adriana Magnetto
Secretaria de Sala II
Tribunal Fiscal de Apelación


Dra. Laura Cristina Cenicerros
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala II

Voto del Dr. Carlos Ariel Lapine: Adhiero *parcialmente* a la decisión adoptada por la Vocal Instructora, en tanto advierto que el eventual crédito fiscal que surja con posterioridad a la compensación que se ordena **no** podrá reclamarse a las personas humanas aquí apelantes en relación a las obligaciones sustanciales por el año 2007 y multa aplicada por igual período, en razón de verificarse la prescripción de la acción fiscal.-----



-----En ese sentido, cabe aclarar, considero que el análisis de la cuestión temporal apuntada se impone en tanto recuerdo que, más allá que los accionantes no invocan esta temática como defensa, tal déficit no obsta a su tratamiento oficiosamente (tal como me he pronunciado como Vocal Subrogante en autos “Pluma Blanca”, sentencia de fecha 27 de noviembre de 2007, Sala I, reiterado en “Pluma Blanca”, sentencia del 13 de noviembre de 2008, “Megaflex”, del 17/12/2013, y “Agroindustrias Quilmes S.A.”, del 13/09/2016, estos tres últimos como Vocal Sala II que naturalmente integro, entre otros).-----

-----Así, teniendo en cuenta que el plazo quinquenal de prescripción (art. 157 del CF) para el período citado (2007), y de acuerdo al modo de su cómputo (art. 159 del CF), comienza el 1/1/2009 y fenece el 1/1/2014, puede vislumbrarse que la acción respecto de los responsables solidarios mediante la Disposición impugnada -fechada en el mes de febrero de 2014-, ha sido ejercida excediendo dicho plazo, en razón que no puede asignarse efecto suspensivo alguno, *en relación a los mismos*, a la notificación de la Disposición de Inicio n°3745/13, producida durante el transcurso de los meses de noviembre y diciembre de 2013 (ver fs. 835/839), en los términos previstos por la causal (de suspensión) contemplada en el art. 161 del aludido Código.-----

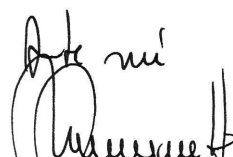
-----En efecto, ello es así pues, cabe destacar, la suspensión operada respecto de la acción para determinar el tributo de la empresa contribuyente, en virtud de la notificación de la Resolución de Inicio del procedimiento antes aludida, no puede hacerse extensiva hacia las personas a quienes les alcanza la solidaridad, ni bien se repara que la previsión legislativa en tal sentido recién ha entrado en vigencia a partir del 1/1/2014, conforme la sustitución del art. 161° del CF t.o. 2011 introducida por el art. 99° de la Ley 14553, al prever como **último párrafo** de la norma que *“en todos los casos previstos precedentemente, el efecto de la suspensión opera sobre la prescripción de las acciones y poderes de la Autoridad de Aplicación respecto de los deudores solidarios”*, siendo preciso resaltar que, si bien tal decisión del legislador no resultó novedosa (pues la norma citada ya la contemplaba al momento de la mencionada sustitución -como **antepenúltimo párrafo**, es decir antes del párrafo que introdujo la puntual causal de suspensión en análisis-), esta

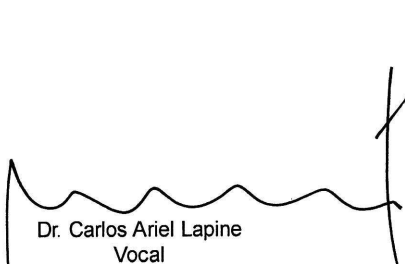
situación -si se quiere, de desplazamiento- mucho más que de mera técnica de ubicación, implicó que a los solidarios no les resultaba aplicable, con anterioridad a la reforma, el supuesto de suspensión en cuestión.-----

-----Idéntica solución cabe sostener respecto de la multa por el año 2007. Ello así, en tanto observo que la regla atinente al cómputo del plazo de prescripción de las acciones del Fisco para aplicar multas, se encuentra claramente establecida por el segundo párrafo del art. 159 del Código Fiscal -T.O. 2011 y cc. ant.-, en cuanto dispone que aquel "*comenzará a correr desde el 1º de enero siguiente al año en que haya tenido lugar la violación de los deberes formales o materiales legalmente considerados como hecho u omisión punible*".

-----Así, respecto de los hechos imputados acaecidos durante 2007, debe entenderse que el término prescriptivo para establecer las sanciones del caso se extendió desde el 01/01/2008 hasta su fenecimiento el 01/01/2013, desde donde se aprecia que la multa pretendida por la omisión de tributos correspondiente a dicho año, al no resultar alcanzada por la suspensión operada con la notificación de la Disposición de Inicio (ocurrida, como dije, durante noviembre y diciembre de 2013), ha implicado que la Disposición Delegada N° 512/14 ha sido decidida más allá del plazo legalmente permitido.---

POR ELLO, VOTO: 1º) Hacer lugar parcialmente al recurso de apelación obrante a fs. 890/899 contra la Disposición Delegada n° 512/14. 2º) Declarar oficiosamente la prescripción de la acción fiscal para aplicar la multa prevista en el art. 7 en relación a las obligaciones del año 2007. 3º) Excluir de la responsabilidad solidaria atribuida en el art. 10 a las obligaciones del año 2007. 4º) Ordenar a la Autoridad de Aplicación que proceda a compensar los saldos a favor reconocidos en el acto citado. Regístrese, notifíquese a las partes y al Señor Fiscal de Estado y devuélvase.-----


Dra. María Adriana Magnosto
Secretaria de Sala II
Tribunal Fiscal de Apelación


Dr. Carlos Ariel Lapine
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala II



Voto del Cr. Rodolfo Dámaso Crespi: Adhiero a la postura asumida por el Dr. Carlos Ariel Lapine, en cuanto a dejar sin efecto la extensión de la responsabilidad solidaria atribuida en el art. 10, respecto de las obligaciones del año 2007, conforme los fundamentos expuestos, a los cuales remito por razones de celeridad procesal y dada la inexistencia de norma específica, lo que así declaro.-----

-----En cuanto a la multa aplicada en el acto determinativo para dicho ejercicio fiscal, me inclino por disponer su ratificación habida cuenta de la inexistencia de agravio alguno a su respecto, lo que así declaro.-----

-----Por lo demás adhiero a lo decidido por los Vocales preopinantes.-----

POR ELLO, VOTO: 1.- Hacer lugar parcialmente al Recurso de Apelación obrante a fojas 890/899 presentado por los Sres. Pablo Javier Colli y Ezequiel Fernández Vila por sus propios derechos y éste último como representante de ESPERT SA contra la Disposición Delegada SEFCS N° 512 dictada con fecha 27 de febrero de 2014 por el Departamento de Relatoría Área Metropolitana II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires. 2.- Excluir de la responsabilidad solidaria atribuida en el art. 10 a las obligaciones del año 2007. 3.- Ordenar a la Autoridad de Aplicación que proceda a compensar los saldos a favor reconocidos en el acto citado. 4.- Confirmar en lo demás la Disposición apelada. Regístrese, notifíquese a las partes por cédulas y al Señor Fiscal de con remisión de actuaciones y devuélvase.-----

Dra. María Adriana Magnosto
Secretaria de Sala II
Tribunal Fiscal de Apelación

Cr. Rodolfo Dámaso Crespi
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala II

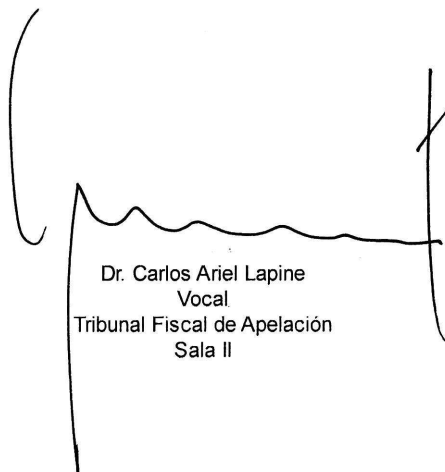
POR MAYORÍA, SE RESUELVE: 1.- Hacer lugar parcialmente al Recurso de Apelación obrante a fojas 890/899 presentado por los Sres. Pablo Javier Colli y Ezequiel Fernández Vila por sus propios derechos y éste último como representante de ESPERT SA contra la Disposición Delegada SEFCS N° 512

dictada con fecha 27 de febrero de 2014 por el Departamento de Relatoría Área Metropolitana II de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires.

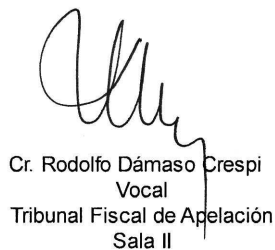
2.- Excluir de la responsabilidad solidaria atribuida en el art. 10 a las obligaciones del año 2007. 3.- Ordenar a la Autoridad de Aplicación que proceda a compensar los saldos a favor reconocidos en el acto citado. 4.- Confirmar en lo demás la Disposición apelada. Regístrese, notifíquese a las partes por cédulas y al Señor Fiscal de con remisión de actuaciones y devuélvase.-----



Dra. Laura Cristina Cenicerros
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala II



Dr. Carlos Ariel Lapine
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala II



Cr. Rodolfo Dámaso Crespi
Vocal
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala II



Dra. María Adriana Magnetto
Secretaria de Sala II
Tribunal Fiscal de Apelación

REGISTRADA BAJO EL N° 2865
SALA II