



**SEÑOR ADMINISTRADOR PROVINCIAL:**

En las presentes actuaciones, el Sr. [REDACTED], con el patrocinio letrado de la Dra. [REDACTED] y esta asimismo en carácter de apoderada de la firma [REDACTED] a fs.83/84 interpone recurso de reconsideración contra los términos de las Resolución N° 717-1/18 (fs.83/84) de la Administración Regional Santa Fe, que procedieran a cerrar el sumario oportunamente instruido a la firma por su actuación como Agente de Retención y/o Percepción del Impuesto sobre los Ingresos Brutos -Cuenta N° [REDACTED] y aplicara multa por defraudación, inherente a las quincenas: 16 a 24/2013, 01 a 19/2014 y 20,21/2014 conforme a lo estipulado en el primer y segundo párrafo del artículo 90 del Código Fiscal (t.o. 2014 y sus modificatorias).

A fs.88/90, obra Resolución N° 232-5/19, de la Administración Regional Santa Fe, por la cual se le extiende la responsabilidad solidaria al Sr. [REDACTED] el cual fue designado mediante una Asamblea Extraordinaria (fs. 22) como Presidente del Directorio en fecha 02/12/2013, por lo tanto le son reclamadas acreencias referentes a las quincenas 23,24/2013 y 01 a 19/2014.

A fs.96, el Sr. [REDACTED], con el patrocinio letrado de la Dra. [REDACTED], presenta recurso de reconsideración, en el cual se observa que se hace referencia a la Resolución N° 717-1/18, no obstante ello, se considera este como presentado, según el principio de atenuación del rigorismo formal.

Pero analizada la admisibilidad formal del recurso incoado, a tenor de lo estipulado en el artículo 119 del Código Fiscal vigente (t.o. 2014 y modificatorias), se advierte que el remedio intentado por el recurrente fue presentado fuera del plazo legal, es decir con posterioridad a los 15 (quince) días hábiles contados desde la notificación del acto que se pretendió recurrir.

Ello es así por cuanto la Resolución fue notificada fehacientemente al contribuyente en fecha 08/04/2019 (fs. 95 vto.), mientras que el recurso fue promovido el día 28/12/2020 07/05/2019 (fs. 96).

Atento a ello y es dable señalar el criterio sostenido por Fiscalía de Estado (Dictamen 1111/98 y similares) respecto a los recursos presentados como el presente, en forma extemporánea, se señala que *"... el contenido de las reclamaciones producidas en vía administrativa deben interpretarse con benignidad evitando, por ejemplo, que por defecto de forma dejen de tener efectos erróneamente calificados, pero sin que pueda alcanzar a cubrir recursos presentados fuera de término."*

En consecuencia, procederemos al su tratamiento del recurso interpuesto a fs.83/84.

Considera en cuanto a la extensión de la responsabilidad que asumio como presidente del Directorio de la sociedad en el mes de diciembre de 2013, circunstancia por lo cual no correspondía imponer según su entender las consecuencias derivadas el artículo 26 del Código Fiscal (t.o 2014).

Señala que el pago de los tributos adeudados fueron cancelados espontáneamente por la sociedad, sin que mediare requerimiento alguno de parte de esa Administración.

Impugna la Resolución, ya que resulta a su entender contradictoria puesto que dice, re conocer el estado de cesación de pagos por la que atravesó la firma en el año 2013, situación que derivara en la formación de un concurso preventivo, no obstante considera la citada, que dicha circunstancia no puede invocarse como causa de justificación de la falta de ingreso para los períodos pos concursales.

Alude que es sabido que la presentación en concurso preventivo no significa per se el cese de los problemas financieros, sino que contribuye a suspender las ejecuciones individuales de los acreedores para permitir a la sociedad reorganizar sus finanzas para tonar viable su continuidad.

Entiende que la conducta post concursala y los esfuerzos que efectúa la firma para poder cumplir con las obligaciones fiscales como el hecho que en diciembre de 2018 la Provincia prorrogó el procedimiento preventivo de crisis que fuera presentado en el año 2013 – Expte. N° [REDACTED], en un gesto claro de comprensión de la situación actual de la empresa y en apoyo de la misma, por lo que solicita en virtud de lo expresado que se le condone la deuda reclamada.

Hace reserva de derecho para instar ante instancias judiciales y administrativas, ordinarias y extraordinarias.

Solicita que se exima la responsable solidario de toda responsabilidad y se condene la multa que se le impuso a la sociedad.

Así expuestos los agravios, debemos señalar que el remedio fiscal han sido interpuesto en legal tiempo y forma, según lo estipula el artículo 119 del Código Fiscal (t. o. 2014 y modificatorias), por lo que resulta admisible.

A fs. 35, la Oficina de Agentes de Retención – Dpto. Grandes Contribuyentes – Santa Fe, realiza informe de su competencia expresando que la sociedad presentó las declaraciones juradas de los períodos quincenales 16 a 24/2013, 01 a 21/2014 con saldo a favor de esta Administración, pero ingresó en forma extemporánea las sumas retenidas conjuntamente con los intereses resarcitorios, habiendo mediado requerimientos previo en el caso de las obligaciones quincenales 23 y 24/2013 y 01/2014.

Dicha área, adjunta a fs. 34 planilla de cálculo, donde surge en función de los días de mora, que las infracciones en las quincenas 16 a 24/2013, 01 a 19/2014, encuadran en las disposiciones del artículo 90 primer párrafo del Código Fiscal (t.o 2014) es decir son pasibles de multas por defraudación, mientras que respecto a las quincenas 20 y 21/2014, atento a los días de moras, el contribuyente se contraría comprendido dentro de las previsiones del segundo párrafo del referido artículo 90, es decir ingreso extemporáneo, pero espontáneo de los montos retenidos/percibidos, dentro de los 30 días de acaecidos el vecimiento.



En cuanto a que la firma hace referencia que presento concurso preventivo según lo observado en estos autos: [REDACTED] Expte N° [REDACTED] de trámite por ante el Juzgado de Primera Instancia de Distrito en lo Civil y Comercial y Laboral de la Primera Nominación de [REDACTED] - Santa Fe, debemos señalar en primer lugar que los períodos sujetos a la compulsión son post concursales y que dicha cesación de pagos y la necesidad de organizar las finanzas societarias sumadas a la conducta de la firma posterior a dicho concurso, son hechos ajenos a esta Administración ya que esta es un Organismo de aplicación de leyes y normas tributarias no teniendo facultades para contemplar los inconvenientes planteados por la contribuyente.

En efecto y respecto a los problemas que alega padecer, cabe señalar que es criterio de Fiscalía de Estado –Dictamen [REDACTED]– *“que las dificultades de orden económico y financiero del contribuyente no constituyen por sí solas causales de imposibilidad material que dispensen la aplicación de sanciones”* (Dictámenes [REDACTED], [REDACTED] y [REDACTED] de Fiscalía de Estado).

En cuanto a las multas, cuyo ingreso se reclama, cabe destacar que se sustentan en lo normado por el artículo 90, 1er y 2do Párrafo del Código Fiscal vigente.

Al respecto, amerita traer a colación la parte pertinente de la precitada normativa la cual establece:

“Incurrirán en defraudación fiscal y serán pasibles de la multa detallada en el artículo anterior, los agentes de percepción, de retención o de recaudación que mantengan en su poder impuestos percibidos, retenidos o recaudados, después de haber vencido los plazos en que debieron ingresarlos al Fisco, salvo que prueben la imposibilidad de hacerlo por fuerza mayor o disposición legal, judicial o administrativa, y lo establecido en el párrafo siguiente...”.

“si el ingreso del gravamen retenido, percibido o recaudado se efectúa en forma espontánea dentro de los treinta (30) días corridos siguientes al del vencimiento, la infracción será pasible de una multa reducida, aplicada de oficio y que será graduada a razón del 3% diario por día de atraso en dicho pago.”

Como resulta de la aludida disposición, los agentes de retención o percepción que mantuvieron en su poder los montos de impuestos retenidos después de haber vencido los plazos en que debieron ingresarlos al fisco, incurrieron en defraudación fiscal.

Consecuentemente, el mero hecho de mantener dicho responsable en su poder los importes retenidos o percibidos fuera de los plazos legales para su ingreso, conlleva —con la instrucción previa del sumario, previsto en el artículo 94 del Código Fiscal (t.o. 2014 y modif.)—, a la aplicación de la multa por defraudación.

Si bien la propia norma establece “...salvo que prueben imposibilidad de hacerlo por fuerza mayor o disposición legal, judicial o administrativa...”, dicha situación no ha sido acreditada en autos.

Respecto a la reserva de derechos que formula para recurrir a las instancias judiciales, son derechos que –sin lugar a dudas– le asisten; no obstante las cuestiones de inconstitucionalidad de las normas y recursos judiciales son discusiones a dar en otro ámbito dado el carácter eminentemente administrativo de esta instancia procesal.

En cuanto a la responsabilidad solidaria endilgada a la presidente del directorio esta es a partir de la fecha 02/12/2013, cuya designación fue realizada mediante el Acta N° [REDACTED] - Asamblea Extraordinaria, por lo que debe señalarse que resulta dicha responsabilidad, absolutamente fundada y procedente, toda vez que la solidaridad se sustenta normativamente en las previsiones de los artículos 26 inciso d) y 28 inciso a) del Código Fiscal vigente (t. o. 2014 y modificatorias), como así también en el criterio vertido por Fiscalía de Estado de la Provincia de Santa Fe a través, entre otros, del Dictamen N° [REDACTED].

Ya tiene dicho Fiscalía de Estado que: “En materia tributaria, no solo están obligados al pago de las obligaciones los deudores de las mismas, sino que la responsabilidad se extiende a quienes la legislación y la doctrina denominan como “responsables”. Al respecto, nos dice lo más reconocido de la doctrina que “... Con la expresión responsable designamos a todas aquellas personas que por mandato de la ley están obligadas al cumplimiento de la prestación tributaria sin ser deudores de la obligación.” (Giuliani Fonrouge, Carlos M.; Derecho Financiero; De Palma; 1993; T. I; pág. 443). Estos sujetos no son deudores subsidiarios sino que tienen “una relación directa a título propio con el sujeto activo, de modo que actúan paralelamente o en lugar del deudor, pero generalmente no en defecto de éste...” (Giuliani Fonrouge, op. cit). En este sentido se ha pronunciado también la jurisprudencia, sosteniendo que el responsable es un deudor directo del fisco y no un garante o un fiador de obligaciones ajenas ( Fallo del 10/7/61, Salomone y Lima S.R.L.”, LL, 104-480), desvirtuando de esta manera las afirmaciones del recurrente que asimilaba la responsabilidad del tercero obligado a una fianza civil.” (Dictamen N° 975/99 y cc).

Además, el procedimiento llevado a cabo por la Administración Regional Santa Fe, ha sido el correspondiente, toda vez que el artículo 28 inciso a) del Código Fiscal vigente (t.o. 2014 y modificatorias) exige, para que se proceda a reclamar las acreencias a los responsables solidarios, que el deudor principal - en este caso [REDACTED] - no haya dado cumplimiento a la intimación de pago efectuada o fortuitamente, hecho que ha quedado suficientemente acreditado en las presentes actuaciones.

Como refuerzo del temperamento adoptado, amerita traer a colación que la Corte Suprema de Justicia de la Nación, en el fallo “Bozzano, Raúl José (TF 33.056-I) c/ D.G.I.”, sostuvo:

*“6°) Que en lo relativo al modo como debe interpretarse la mencionada disposición resultan aplicables las pautas de hermenéutica que establecen que cuando una ley es clara y no exige mayor esfuerzo interpretativo no cabe sino su directa aplicación (Fallos: 320:2145, considerando 6° y su cita), y que la primera fuente de exégesis de la ley es su letra, y cuando ésta no exige esfuerzo de interpretación debe ser aplicada directamente, con prescindencia de*



*consideraciones que excedan las circunstancias del caso expresamente contempladas por la norma (Fallos: 323:620; 325:830).*

*7°) Que a la luz de tales principios, se observa 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 expiración podrá tenerse por configurado el incumplimiento del deudor principal, que habilita -en forma subsidiaria- la extensión de la responsabilidad a los demás responsables por deuda ajena". En el caso en examen, el referido recaudo se encuentra cumplido, pues los actos administrativos por los que se determinó la obligación tributaria de Carnes Santa María fueron dictados el 28 de diciembre de 2006 y notificados a aquélla el 8 de febrero de 2007, en tanto que la resolución referente a Raúl José Bozzano se dictó el 28 de noviembre de 2008.*

*8°) Que, en síntesis, no corresponde que al interpretar el citado art. 8°, inc. a, se incorpore un recaudo -la firmeza del acto que determina el impuesto del deudor principal- no contemplado en esa norma, máxime si se considera que en el ordenamiento de la ley 11.683 -en el que aquella disposición está incluida- se resguarda el derecho de defensa de las personas a las que el ente fiscal pretende endilgar responsabilidad por la deuda de un tercero, al establecerse que, a tal fin, el organismo recaudador debe sujetarse al procedimiento de determinación de oficio establecido en el art. 17 de la ley 11.683 (conf. párrafo quinto del artículo citado), lo que implica -además de la necesaria observancia de las reglas que lo conforman- que la resolución respectiva pueda ser objeto de apelación ante el Tribunal Fiscal -tal como sucedió en la especie- permitiendo al responsable formular con amplitud ante ese organismo jurisdiccional los planteos que considere pertinentes a su derecho."*

A fs.104/105, se expide la Dirección de Asesoramiento Fiscal- Santa Fe, mediante Informe N° [REDACTED] aconsejando no hacer lugar al recurso de reconsideración incoado por la firma y rechazar por extemporáneo el recurso interpuesto por el responsable solidario.

Por lo tanto y con sustento en lo precedentemente expuesto y no habiéndose aportados elementos que posibilidad variar lo actuado y en coincidencia con la Asesoría preopinante, corresponde no hacer lugar al recurso de reconsideración incoado por la firma [REDACTED] y rechazar por extemporáneo el recurso interpuesto por el responsable solidario, el Sr. [REDACTED].

Con lo informado a su consideración se eleva.

**DIRECCION GENERAL TECNICA Y JURIDICA,** 28 de enero de 2022 .  
C.C.

