



DICTAMEN N° 340/2022

SEÑORA DIRECTORA:

Se remiten las presentes actuaciones, a efectos de considerar los recursos de reconsideración, obrantes a fs. 435/441 y 442/448, interpuestos por los Sres. [REDACTED] y [REDACTED], por derecho propio y con el patrocinio letrado de los Dres. [REDACTED] y [REDACTED]; y el Sr. [REDACTED], por derecho propio y con el patrocinio letrado del Dr. [REDACTED] respectivamente, contra los términos de la Resolución N° [REDACTED] de la Administración Regional Rosario, cuya copia obra a fs. 411/414, que les extendiera la responsabilidad solidaria por las acreencias reclamadas a la firma [REDACTED] (Resolución N° 8 [REDACTED] (fs. 334/340), por haber desempeñado el cargo de Socios Gerentes en los períodos fiscales que se reclaman en autos detallados en la planilla obrante a fs. 414.

Los remedios fiscales han sido interpuestos en el gal tiempo y forma, según lo estipula el artículo 119 del Código Fiscal vigente (t.o. 2014 y modificatorias), por lo que resultan admisibles.

Los Socios Gerentes de la sociedad (Hoy ex Socios Gerentes)¹, expresan una serie de agravios, que serán expuestos a continuación siguiendo el orden en que fueron planteados.

En primer lugar, rechazan la extensión de la responsabilidad solidaria endilgada, con o consecuencia de no haber cumplido la contribuyente [REDACTED] con el pago de los conceptos determinados y requeridos, a resultados de la verificación impositiva llevada a cabo por el Fisco.

Alegan que han actuado con la debida diligencia, demostrando disposición para cumplimentar los requerimientos de esta Administración y en consecuencia expresan la necesidad de que se interprete de manera estricta la responsabilidad solidaria para evitar lesionar principios constitucionales en pos de proteger la recaudación. Citan Doctrina.

Aducen que la Resolución que se recurre, adolece de vicios graves que la hacen nula de nulidad absoluta e insanable, por lo que solicitan que así se declare al resolver.

¹ Se adjunta a fs. 293 y 399/404, renuncia del Sr. [REDACTED] como Socio Gerente de [REDACTED] y Cesión de Cuotas Sociales de los Sres. [REDACTED] y [REDACTED].

Manifiestan que la nulidad de la resolución recurrida se basa en la naturaleza subjetiva que ostenta la responsabilidad solidaria prevista en la ley impositiva y en la inexistencia de fundamentación por parte de esta Administración Provincial respecto al factor de atribución de los Sres. [REDACTED]. Asimismo cuestionan que no se ha respetado la garantía que el juzgador sea un tercero imparcial, imparcial e independiente.

Consideran una aberración jurídica la extensión de responsabilidad solidaria sobre las multas impuestas al deudor principal, destacando que esta Administración Provincial pretende incluir en el apercibimiento todos los conceptos incluidos en la Planilla anexa a la misma, la que refiere expresamente a las multas impuestas a la firma [REDACTED] y que en consecuencia dicho razonamiento sería rayano con el delito de exacciones ilegales.

Oponen la prescripción de las infracciones. Alegan que es de aplicación el artículo 62 inc. 5 y 63 del Código Penal, referido a sanciones. Manifiestan que ha transcurrido el plazo de dos años previsto en dicha normativa, agregando que lo establecido en el Código Penal respecto a la materia encuentra su fundamento en que la normativa referida a la prescripción es materia delegada por las Provincias al Estado Nacional y en consecuencia legislada por el Congreso Nacional (Art. 75 inc. 12).

Formulan reserva de derechos para ocurrir ante la Corte Suprema de Justicia.

A fs. 195/198 la Dirección de Fiscalización N° 3 – Rosario, realiza el informe de su competencia, a raíz de la inspección llevada a cabo a la empresa de la referencia.

Manifiesta que se trata de una empresa constituida como sociedad de responsabilidad limitada, inscrita en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos bajo la cuenta N° [REDACTED], con domicilio fiscal en [REDACTED] de la Ciudad [REDACTED].

Se verificó que la empresa ejerce las actividades de "Servicios de diversión prestados en confiterías baila bles con expendio de bebidas y servicios de mesa", habiéndose auditado el período 01/2011 a 01/2015.

A fs. 450/451, se expidió la Dirección de Asesoramiento Fiscal Rosario, mediante Informe N° [REDACTED].



S/VERIFICACION IMPOSITIVA

DICTAMEN N° 340/2022

Analizadas las presentes actuaciones, esta Dirección General está en condiciones de realizar las siguientes consideraciones:

En primer lugar, y con el objeto de analizar el cuestionamiento sobre la **extensión de la responsabilidad solidaria**, en la persona de los Sres. [REDACTED] amerita traer a colación lo que estipulan, tanto el artículo 26 como el 28 del Código Fiscal (t.o. 2014).

"ARTÍCULO 26 – Están obligados a pagar los tributos previstos en este Código o en Leyes Tributarias Especiales, con los recursos que administran, perciben o disponen, como responsables del cumplimiento de la deuda tributaria de los contribuyentes, en la forma y oportunidad que rijan para aquellos o que expresamente se establezca, y bajo pena de las sanciones establecidas en este Código o en Leyes Fiscales Especiales:

...d) Los directores, gerentes, administradores, fiduciarios y demás representantes de las personas jurídicas, sociedades, asociaciones, entidades, empresas y patrimonios a que se refiere el Artículo 24 de este Código."

"ARTICULO 28 – Responden con sus bienes propios y solidariamente con los deudores de los impuestos, tasas o contribuciones, y si los hubiere con otros responsables, sin perjuicio de las sanciones correspondientes por las infracciones cometidas:

Todos los responsables enumerados en los cinco primeros incisos del artículo 26 cuando, por incumplimiento de cualesquiera de sus deberes impositivos, no abonaran oportunamente el debido tributo, si los deudores no cumplen la intimación administrativa de pago para regularizar su situación fiscal dentro del plazo de quince (15) días. No existirá, sin embargo, esta responsabilidad personal y solidaria con respecto a quienes demuestren debidamente a la Administración Provincial de Impuestos que sus representantes, mandantes, etc., los han colocado en la imposibilidad de cumplir correcta y oportunamente con su obligación".

Así y si nos remitimos a la cuestión objeto de análisis, debemos remarcar que cuando se instruyó su materia la firma por presuntas infracciones en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, se incluyó además a los Sres. [REDACTED]

[REDACTED], en carácter de Socios Gerentes de la firma [REDACTED] - Resolución N° [REDACTED] de la Administración Regional Rosario (fs. 228/232).

Conforme surge de los actuados, los Sres. Socios Gerentes mencionados no han acompañado documental alguna que haya evidenciado que la sociedad que representaban los haya colocado en la imposibilidad de cumplir correctamente y oportunamente con sus obligaciones; ergo, luego del cierre del sumario oportunamente instruido, tanto a la firma como a los Sres. [REDACTED]

[REDACTED] se procedió a extender la "responsabilidad solidaria" en un todo de acuerdo al inciso a) del artículo 28 del Código Fiscal a que aludíamos más arriba, a través de la Resolución N° [REDACTED] de la Administración Regional Rosario (fs. 411/414).

Por lo tanto, el procedimiento llevado a cabo por la Administración Regional Rosario ha sido el correcto, toda vez que la norma exige que el deudor principal, no haya dado cumplimiento a la intimación de pago efectuada, para recién luego otorgar responsabilidad solidaria al Socio Gerente.

Como refuerzo del temperamento adoptado, amerita traer a colación que la Corte Suprema de Justicia de la Nación, en el fallo "[REDACTED]" (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 de l 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".(...)

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 1.683 -en el que aquella disposición está incluida- se resguarda el derecho de defensa de las personas a las que el ente

Fiscal local, por tratarse de cuestiones específicas no contrarias a las disposiciones del Código Civil.

Como antecedente jurisprudencial se puede agregar que, en autos " [REDACTED] c/Municipalidad de Rosario s/recurso contencioso administrativo de plena jurisdicción" (Expte: CSJ [REDACTED]) se consideró constitucional lo estipulado en los Códigos Tributarios Municipales, respecto a que, los términos de prescripción, comienzan a correr desde el 1º de enero siguiente al año al cual se refieren las obligaciones fiscales.

Posteriormente, de cara a la vigencia del Código Civil y Comercial, Fiscalía de Estado se expidió, a través del Dictamen Nº 177/2016, en el cual, haciendo expresa mención a lo dispuesto por el citado digesto, en el artículo 2532, que dispone: "...las disposiciones del capítulo son aplicables a la prescripción adquisitiva y liberatoria. Las legislaciones locales podrán regular esta última en cuanto al plazo de tributos", y a lo normado por el artículo 2560: "el plazo genérico de la prescripción es de cinco años, excepto que esté previsto u no difiere en la legislación local"), concluyó que, la actuación del Congreso Nacional, ha venido a reconocer la competencia provincial en la materia y consecuentemente, la validez de las regulaciones establecidas en su ámbito.

En dicho interpretativo la Fiscalía puso de resalto que la normativa citada, ha merecido tratamiento jurisprudencial -refiriéndose al fallo del Superior Tribunal de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires- en la causa [REDACTED] s/otras demandas contra autoridad administrativa s/recurso de Inconstitucionalidad concedido", en la que sostuvo que el "Código Civil y Comercial de la Nación sancionado por el órgano competente para fijar el alcance y contenido de l derecho común ha venido a validar la tesis que este tribunal sentara en sus decisiones referida a la autonomía local para reglar el plazo de prescripción de los tributos de jurisdicción...".

Merece una consideración especial el fallo referido por la Fiscalía, que sustentó el proveído citado, en el aspecto pertinente.

En el precedente "Fornaguera" el Superior Tribunal de CABA entendió ratificado, a través de la interpretación que hace el Congreso de la Nación en el nuevo Código Civil y Comercial respecto de la prescripción de los tributos locales, el criterio sentado por dicho Tribunal al decidir en la causa "Sociedad Italiana de Beneficencia en Buenos Aires s/queja por recurso de inconstitucionalidad denegado en: Sociedad Italiana de Beneficencia en Buenos Aires c/ DGR (Resol. 1181/DGR/00 S/recurso de



apelación judicial c/ decisiones de DGR (art. 11 4CFEBA- 2003), habiéndose expedido con posterioridad en diversos pronunciamientos con la misma tesitura en favor de la autonomía del derecho tributario y del régimen que establece el art. 129 de la Constitución Nacional.

Es relevante destacar la mención que efectuara el Dr. Casas respecto de la opinión de la Dra. Carmen M. Argibay al propiciar su dictamen en la causa "Municipalidad de La Matanza c/ Casa Casma S.R.L. (curso preventivo s/ incidente de verificación tardía" de fecha 26-03-2009 (Fallos: 332:616), en el cual, la magistrada sostuvo: *"...que la línea de decisiones que viene siguiendo el Tribunal a partir del caso "Filcrosa" no ha merecido respuesta alguna del Congreso Nacional, en el que están representados los estados provinciales y cuenta con la posibilidad de introducir precisiones en los textos legislativos para derribar así las interpretaciones judiciales de las leyes, si de alguna manera se hubiera otorgado a éstas un significado erróneo. Tal circunstancia confiere plausibilidad a la interpretación de la legislación nacional que sirvió de fundamento a la decisión adoptada en dicho precedente, pese a las dificultades que encuentro para extraer del Código Civil, a partir de la argumentación utilizada en el fallo, el claro propósito legislativo de limitar el ejercicio de los poderes provinciales en el ámbito de sus materias reservadas".* Esta inteligencia, fue reiterada por la jueza en otros pronunciamientos (ver su voto en Fallos: 332:2108, y en "Bruno Juan Carlos c/ Provincia de Buenos Aires", sent. 06-10-2009), y permitió vislumbrar una interpretación diferente de la doctrina "Filcrosa", proponiendo que fuere el Congreso quien aportara una solución superadora a partir de una modificación legislativa.

Y así sucedió finalmente con lo legislado en los artículos 2.532 y 2.560 del nuevo Código Civil y Comercial, en cuanto se delegó en los gobiernos locales las facultades para regular la prescripción de sus propios tributos.

En efecto, el propiciado cometido de l Congreso Nacional, luego de l precedente "Fornaguera" tuvo asidero con la sanción de la Ley N° 26.994, que aprobó el nuevo Código Civil y Comercial, en el cual se reguló expresamente lo atinente a la prescripción -en cuanto no se ocupa aquí en debate-, en los términos de los arts. 2532 y 2562. Y sustenta esta postura lo señalado por Casás, al referirse a l Congreso Nacional en los siguientes términos: *"es éste el Poder del Estado con posibilidad de introducir precisiones en los textos legislativos para corregir la interpretación dada por Alto Tribunal en Filcrosa, si la consideraba errónea".*

Así también lo ha entendido y expresado la Fiscalía provincial en el ya mencionado Dictamen [REDACTED]; ratificando que la actuación del Congreso Nacional ha venido a reconocer la competencia provincial con relación al instituto en cuestión y por consiguiente, la plena validez de las disposiciones locales que regulan la materia.

Cabe recordar que el plazo de prescripción de las facultades de esta Administración para determinar las obligaciones tributarias y aplicar sanciones por infracciones cometidas previstas en el Código Fiscal de cinco (5) años (artículo 115 del Código Fiscal t.o. 2014).

Es dable aclarar que el término de prescripción comienza a correr desde el 1º de enero siguiente al año al cual se refieren las obligaciones fiscales o las infracciones correspondientes (artículo 116 del Código Fiscal t.o. 2014).

Por lo tanto, a la fecha de la notificación fehaciente de la Resolución Nº [REDACTED], (21/12/2017 - fs. 405), por la cual se determinaron de oficio impuestos y se aplicaron multas, las facultades de esta Administración para exigir el pago y aplicar sanciones en relación a los anticipos de los años 2012/2015, no estarían prescritas, ya que al 31/12/2017, no habían transcurrido cinco (5) años.

Asimismo, deberá tenerse presente lo establecido en el artículo 116 último párrafo del Código Fiscal (t.o. 2014 y modificatorias) ...*“ El término de la prescripción de la acción para el cobro judicial de impuestos, tasas y contribuciones y accesorios y multas comenzará a correr desde la fecha de notificación de la determinación impositiva o aplicación de multas o de resoluciones y decisiones definitivas que decidan los recursos contra aquellas”.*

Por lo que, habiéndose notificado la resolución determinativa y aplicación de sanciones el día 21/12/2017, es decir dentro del plazo establecido legalmente, a esa fecha las facultades de esta Administración, respecto a los años 2012/2015 no se hallaban prescritas, no asistiéndole razón a los quejosos.

Respecto a la forma de ocurrir ante la Corte Suprema de Justicia de la Nación, si bien es un derecho que les asiste a los contribuyentes, no es una discusión a plantear en este ámbito, dado la naturaleza administrativa de los recursos que nos ocupan.

Por todo lo expuesto, no corresponde hacer lugar a los recursos incoados por los responsables solidarios, por lo que deberá dictarse el pertinente acto administrativo que así lo disponga.



S/VERIFICACION IMPOSITIVA

DICTAMEN N° 340/2022

En cuanto a la sociedad, al no haber interpuesto recurso de reconsideración contra la Resolución N° [REDACTED] (fs. 334/340), ha quedado firme la determinación efectuada y en condiciones de ser ejecutada.

A su consideración se eleva.

DIRECCION GENERAL TECNICA Y JURIDICA, 23 de Agosto de 2022.
MB.

SEÑOR ADMINISTRADOR PROVINCIAL:

Con el dictamen que antecede de, cuyo s términos se comparten, se elevan las presentes actuaciones a su consideración.

DIRECCION GENERAL TECNICA Y JURIDICA, 23 de Agosto de 2022.