



SEÑORA DIRECTORA:

En las presentes actuaciones, el Sr. [REDACTED] por derecho propio, en carácter de Presidente del Directorio¹ de la firma [REDACTED] constituyendo domicilio especial en [REDACTED] de la Ciudad [REDACTED] provincia [REDACTED] interpone, a fs. 50/ 54, recurso de reconsideración contra los términos de la Resolución N° [REDACTED] de la Administración Regional Santa Fe, cuya copia obra a fs. 47/48, por la cual se dispuso cerrar el sumario oportunamente instruido y determinar de oficio la responsabilidad solidaria en su persona, aplicando las correspondientes Multas por defraudación de acuerdo a lo establecido en el artículo 90 del Código Fiscal (t.o. 2014 y modificatorias).

De los antecedentes obrantes en autos (fs. 12), surge que se encuentra en trámite el Concurso Preventivo de la firma precitada, por ante el Juzgado Primera Instancia de Distrito N° 11 en lo Civil, Comercial y Laboral de San Jorge, pudiendo corroborarse que las acreencias fiscales reclamadas son anteriores a la fecha de apertura del proceso concursal (27/04/2018).

El remedio fiscal ha sido interpuesto en legal tiempo, según lo estipula el artículo 119 de l Código Fiscal vigente (t.o. 2014 y modificatorias). Cabe destacar que no obra en autos constancia del pago correspondiente a la Tasa Retributiva de Servicios Administrativos.

El Sr. [REDACTED] en su carácter de tercero responsable, expresa una serie de agravios, que serán expuestos a continuación siguiendo el orden en que fueron planteados.

En primer lugar, efectúa un pormenorizado relato de diferentes acontecimientos y sucesos que –según sus dichos– impactaron negativamente en la empresa, dificultando su correcto funcionamiento.

Arguye que, la confluencia de todos esos factores, fueron los que determinaron en forma paulatina el incumplimiento de todas las obligaciones de la empresa; concluyendo en la apertura del concurso preventivo de su representada.

Cuestiona, por otra parte, **la atribución de responsabilidad solidaria** por el merecido hecho de haber desempeñado el cargo de Presidente del Directorio.

Considera que no ha obrado de mala fe, y que ha existido una imposibilidad de cumplir de manera correcta y oportuna con el pago referido.

¹ A fs. 4, obra copia de Acta de Asamblea Extraordinaria donde consta el cargo del mismo.

Ofrece y a porta prueba documental e informativa que avalaría su postura.

A fs. 118/120, se expidió la Dirección de Asesoramiento Fiscal de la Administración Regional Santa Fe, mediante Informe N° [REDACTED].

Cabe destacar que se trata de una Sociedad Anónima, inscrita como Agente de Retención y/o Percepción en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos bajo la cuenta N° [REDACTED], con domicilio fiscal en [REDACTED], de la Localidad [REDACTED] Provincia [REDACTED].

Se verificó que la empresa ejerce la actividad de "Fabricación de artículos de madera en tornerías", "Venta al por menor de artículos nuevos", y "Fabricación de muebles y partes de muebles, principalmente de madera".

Analizadas las presentes actuaciones, esta Dirección General efectúa las siguientes consideraciones:

Con respecto a las diferentes situaciones planteadas por el contribuyente, que según dice, llevaron a la firma a una imposibilidad de pago, corresponde citar lo normado por el artículo 90 del Código Fiscal Ley 3.456 (t.o. 2014 y modif.)

"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".

Como puede apreciarse, la aludida disposición prevé que **incurrirán en defraudación fiscal al los agentes de retención o percepción que mantengan en su poder impuestos retenidos después de haber vencido los plazos en que debieron ingresarlos al fisco.**

Por lo tanto, el mero hecho de mantener el agente de retención o percepción en su poder impuestos retenidos o percibidos fuera de los plazos legales para su ingreso, conlleva a la aplicación de la multa por defraudación.

Es dable remarcar que es claro, e l citado artículo, al establecer las excepciones cuando expresa: " ... salvo que prueben imposibilidad de hacerlo por fuerza mayor o disposición legal, judicial o administrativa..."; las dificultades esgrimidas por el impugnante no encuadran en las



causales eximentes establecidas en la normativa precitada. En efecto, ninguno de estos extremos fue acreditado por el contribuyente.

A mayor abundamiento, debemos señalar que Fiscalía de Estado, mediante Dictamen 628/2015, ha sentado el criterio en virtud del cual "... las dificultades de orden económico y financiero del contribuyente no constituyen por sí solas causales de imposibilidad material que dispensen la aplicación de sanciones" (cc. con Dictámenes 2352/12, 497/13 y 924/14 de Fiscalía de Estado).

Podemos concluir entonces que se ha cumplido estrictamente lo previsto en la normativa fiscal aplicable, toda vez que la firma mantuvo en su poder importes retenidos, fuera de los plazos legales para su ingreso, no surgiendo de las pruebas ofrecidas ni de lo esgrimido por el recurrente elementos que posibiliten variar lo actuado.

Respecto de la extensión de la responsabilidad solidaria, en la persona del Sr. [REDACTED] es de importancia destacar que al encontrarse en esta oportunidad concursal la empresa de marras, cabe aquí traer a colación el Dictamen N° [REDACTED] emitido por esta Dirección General, que fuera oportunamente compartido por el Sr. Administrador Provincial, sentando criterio para este Organismo, cuya parte pertinente se transcribe:

*"...No obstante todo lo expresado precedentemente, en el caso concreto que ahora nos ocupa, si bien se procedió mediante la **Resolución N° 928-3/ 19 (fs. 65/ 66)** a extender la responsabilidad solidaria al Presidente del Directorio, la cual fue notificada al Sr. [REDACTED] el 15/11/2019 (fs. 67 vlt.) y por los mismos conceptos fiscales e importes que fueron reclamados al **deudor principal - [REDACTED] -** ahora concursada- a través de la **Resolución N° 461-3/19 (fs. 56)**, a fin de asegurar el cobro de las acreencias fiscales, el Sr. Administrador, conforme a las pertinentes evaluaciones de mérito, oportunidad y conveniencia, así como las recomendaciones efectuadas por la Fiscalía de Estado en el precitado pronunciamiento **N° 0067/2018**, podría iniciar el apremio fiscal contra el responsable solidario.*

En efecto y salvo mejor criterio superior, según se presente la situación de los créditos fiscales frente al concurso, podría reclamarse al responsable solidario -vía de apremio fiscal- aquellos créditos insinuados y que el Sr. Juez resolvió declararlos como no admitidos o que admitidos no fueron cancelados o que no habiéndose verificados no se decida utilizar el mecanismo de la verificación tardía, o decidir conforme a cualquiera de las distintas situaciones que pudieran presentarse y que prevé el procedimiento que al efecto establece el mentado Dictamen 0067/2018 de la Fiscalía de Estado.

Al respecto, vale efectuar una consideración general en relación al tratamiento de las actuaciones administrativas de similares características a la de marras; las mismas deben ser resueltas en cada caso concreto, previo a un análisis de conveniencia que tenga en cuenta la situación particular. Para ello es menester tomar vista de las actuaciones judiciales y evaluar las eventuales consecuencias de hacer valer el crédito en el proceso concursal, las posibilidades de su cobro y la posible imposición de costas al fisco, siendo la Oficina de Apremios el área a la cual le compete funcionalmente evaluar las distintas alternativas que se presenten en el curso de los procesos concursales y/o falenciales, deberá informar en cada caso puestas a consulta cuáles son las medidas necesarias y adecuadas que conduzcan al cobro de las acreencias fiscales. ..."

Cabe destacar que, receptando este criterio, se ha expedido esta Dirección General en el mismo sentido a través de los Dictámenes N°

321/2020, 335/2020, 011/2021, 122/2021, 153/2021, 474 /2021 y 580/2021, entre otros, que hiciera suyos el Sr. Administrador Provincial.

Asimismo, 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 de más representantes de las personas jurídicas, sociedades, asociaciones, entidades, empresas y patrimonios a que se refiere el Artículo 24 de este Código."

"ARTICULO 28 – Respon den 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 representados, mandantes, etc., los han colocado en la imposibilidad de cumplir correcta y oportunamente con su obligación".

En efecto, el inc. a) del art. 28 del Código Fiscal vigente impone la responsabilidad solidaria del Presidente del Directorio (para el caso que nos ocupa) previendo únicamente como causal excluyente de la misma, la prueba fehaciente de que su representado lo haya colocado en la imposibilidad de cumplir correcta y oportunamente con su obligación, circunstancia que no ha sido acreditada en autos ni puede colegirse de las pruebas aportadas al proceso.

La responsabilidad solidaria endilgada resulta 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) precitados, que exige, para que sea procedente reclamar las acreencias al responsable solidario, que el deudor principal - [REDACTED] - no haya dado cumplimiento a la intimación de pago efectuada oportunamente, hecho que ha quedado suficientemente acreditado en las presentes actuaciones.

Así, si nos remitimos a la cuestión objeto de análisis, debemos remarcar que cuando se instruyó sumario a la firma por presuntas infracciones en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, se incluyó además a l Sr. [REDACTED], en su carácter de Presidente del Directorio al momento en que se generaron las obligaciones tributarias de l a firma [REDACTED] -Resolución Nº [REDACTED] de la Administración Regional Santa Fe (fs. 15)-.



Al procederse a l cierre del sumario oportuna mente instruido, al Sr. [REDACTED] a través de la Resolución N° [REDACTED] de la Administración Regional Santa Fe (fs. 4 7/48), se le exige el pago de las acreencias fiscales al mismo, extendiendo la "responsabilidad solidaria" en un todo de acuerdo al inciso a) del artículo 28 del Código Fiscal a que aludiéramos más arriba.

Por lo tanto, el procedimiento llevado a cabo por la Administración Regional Santa Fe 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 endilgar responsabilidad solidaria al presidente del Directorio

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".(...)

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."

En función de todo lo anteriormente manifestado, debe rechazarse lo argumentado en tal sentido.

Sobre la base de todo lo precedentemente expuesto, esta Dirección General aconseja **no hacer lugar** al recurso promovido por el Sr. [REDACTED], contra la Resolución N° [REDACTED].

En cuanto a la sociedad, al no haber interpuesto recurso de reconsideración contra la Resolución N° [REDACTED] (fs. 37/38), ha quedado firme la determinación allí efectuada.

Atento a que la empresa de marras se encuentra en proceso concursal, deberá tenerse presente el criterio sentado por Fiscalía de Estado mediante Dictamen N° 0067/18 respecto de las recomendaciones sobre el proceder en los procesos concursales o falenciales.

Por último, conforme se expuso, no consta en las presentes actuaciones el ingreso de la correspondiente Tasa Retributiva de Servicios Administrativos, con lo cual, en el caso particular de autos, luego de las pertinentes consideraciones de mérito, oportunidad y conveniencia, al dictar el respectivo acto administrativo, correspondería requerir al contribuyente el pago del tributo referido.

A su consideración se eleva.

DIRECCION GENERAL TECNICA Y JURIDICA, 03 de octubre de 2022.

SEÑOR ADMINISTRADOR PROVINCIAL:

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

DIRECCION GENERAL TECNICA Y JURIDICA, 03 de octubre de 2022.