



Edición N° 4 – Diciembre 2023

## **ANÁLISIS OBJETIVO Y SUBJETIVO DE LA PRUEBA Y LA CONDUCTA DEL SUJETO OBLIGADO AL PAGO. CALIFICACIÓN DE CONDUCTA POR PARTE DE AFIP**

Por María Paula García<sup>1</sup>

Conforme lo indicado en el título del trabajo de marras, en el presente desarrollaremos el análisis de un supuesto en donde la Administración Federal de Ingresos Públicos, en el marco de la relación jurídica tributaria (de carácter personal y obligacional, que abarca deberes y derechos, tanto del estado hacia los particulares, como de éstos hacia el estado.

Dicha relación emerge entre el estado, en su ejercicio de poder de imperio, y los deudores y terceros sometidos a dicha potestad. Estas relaciones crean entre los sujetos intervinientes, derechos y obligaciones recíprocas (1 y 2)

Entonces nos encontramos frente a relaciones jurídico-tributarias, de diferentes especies: a) obligaciones de naturaleza sustantiva- propiamente la obligación tributaria -dar sumas de dinero-, principal: pago del tributo, accesorias de naturaleza material: pago de anticipos, intereses, etc.

Luego nos encontramos con b) las obligaciones de hacer y c) las obligaciones de no hacer, éstas últimas contempladas dentro de los deberes formales que tiene el sujeto obligado.

---

<sup>1</sup> Abogada (Universidad de Morón), Escribana (Universidad de Morón), Magister en Derecho Civil Patrimonial (Universidad Católica Argentina), Especialista en Derecho Penal (Universidad de Lomas de Zamora), Magister en Criminología (Universidad de Lomas de Zamora), Diplomada en Violencia de Género (Universidad del Museo Social Argentino) y Doctoranda en Derecho (Universidad de Lomas de Zamora). Secretaria del Juzgado Federal en lo Civil, Comercial y Contencioso Administrativo de San Martín.

Seguimos, la obligación tributaria, es un vínculo en virtud del cual un sujeto pasivo (contribuyente o responsable) está obligado a satisfacer un gravamen determinado por ley a un sujeto activo (el estado). Asimismo, dicha obligación contiene dos elementos distintivos, a) objeto -que resulta ser la prestación debida, la materia de la obligación- y b) los sujetos -activo: es el titular del crédito tributario y pasivo: es la persona que debe satisfacer la prestación tributaria fijada por la ley.

El sujeto activo de la obligación tributaria, es aquel al cual corresponde el crédito tributario o, lo que es lo mismo, el ente con derecho a percibir el tributo (3). Se trata del Estado, que a través de la Administración Federal de Ingresos Públicos-, actúa en virtud de una atribución conferida por una norma que le ha delegado la recaudación y administración de los tributos.

Por otro lado, nos encontramos con el sujeto pasivo de la obligación tributaria, el contribuyente que reviste ese carácter por ser el realizador del hecho imponible, siendo asimismo el destinatario legal del tributo, aquel sujeto que cuya capacidad contributiva tuvo en miras el legislador al crear el gravamen (4). Puede suceder que el destinatario legal del tributo no sea el sujeto pasivo de la obligación tributaria; ello ocurrirá cuando el mandato de pago obligue a un tercero extraño al hecho imponible (5).

Además, se encuentran los denominados deudores o responsables por deuda ajena, que deben surgir por expresa disposición legal, ya que el hecho generador no se verifica respecto de ellos ni tampoco son los generadores del mismo (6).

Los responsables solidarios, son ajenos al hecho imponible, pero el legislador decidió colocarlos junto al contribuyente; formalizan una relación en la que coexisten indistintamente ambos obligados.

Por ende nos encontramos ante los responsables por deuda propia y luego, con los segundos -responsables solidarios con los anteriores una deuda ajena, empero que por determinada función o vínculo, nace y se les requiere el pago del tributo. Aquí nos encontramos con el caso que analizaremos posteriormente, en donde el obligado principal es una empresa de responsabilidad limitada, y que el sujeto que fue obligado al pago posteriormente y de manera solidaria (ya explicaremos en base a que razones), es sujeto de una intimación administrativa de pago de deuda en su carácter de socio gerente de dicha empresa, y posteriormente llevado por la vía de ejecución fiscal del art. 92, de la ley 11.683, al pago coactivo del tributo.

En oportunidad de ser intimado de pago en el marco de la causa judicial y dentro del término de ley, efectuó las defensas de nulidad de la ejecución e inhabilidad de título, fundada en la falta de legitimación pasiva a su respecto, de los tributos (en el caso de referencia eran aportes y contribuciones al Régimen de la Seguridad Social), y períodos reclamados.

En ese sentido, manifestó que “no tiene ni tuvo, en el periodo en cuestión, registrados empleados en relación de dependencia”. Afirmó que la empleadora y responsable del pago de las obligaciones de la seguridad social, reclamadas

en autos, era la sociedad registrada bajo el tipo societario de responsabilidad limitada, de la cual revestía el cargo de socio gerente. Sumó, luego, una explicación vinculada a la situación económica de la compañía en el transcurso de los años reclamados, de crisis económica y que a su entender fue la causante de la falta de ingreso de los importes reclamados.

En concreto, [1] cuestionó el procedimiento llevado por la Administración, en función de que primeramente debía intimarse a la empresa al pago de la deuda que, a su criterio, no era ni líquida ni exigible; [2] cuestionó el proceso de extensión de responsabilidad a su respecto por la deuda del obligado principal, y explicó que aun existiendo la deuda, no podía imputarse al nombrado, dado que no se determinó a su respecto responsabilidad subjetiva en la falta de pago reprochada, [3] que no se encuentra agotada la vía administrativa que determinó su responsabilidad solidaria con la Empresa enunciada, por cuanto se encuentra pendiente de resolver la impugnación que efectuará el nombrado al acto administrativo emitido por la AFIP y [4] presentó copia de un acta de constatación realizada ante la Agencia de AFIP -donde tramita el expediente administrativo vinculado con la extensión de responsabilidad solidaria al nombrado-, en la cual un escribano público corroboró que el obligado había formulado una impugnación a la resolución dictada por la Dirección Administrativa que a la fecha de inicio de la ejecución e intimación de pago, no se encontraba resuelta.

Conferido el traslado de estilo, la ejecutante solicitó el rechazo de la defensas y que se ordene llevar adelante la ejecución, con costas. En punto a la nulidad de la ejecución (erróneamente intitulada "inhabilidad de título"), sostuvo que el certificado de deuda reúne las formalidades exigidas para erigirse como título hábil y suficiente de acuerdo a lo establecido en el art. 92, primer párrafo, ley 11.683 (t.o. 1998 y sus modificaciones), en tanto la obligada principal (sociedad de responsabilidad limitada) fue intimada administrativamente al ingreso de las obligaciones en cuestión, sin responder ni efectuar el pago de la deuda.

Anudó la Administración, que la fiscalización actuante procedió a determinar esas obligaciones contra el responsable solidario realizando el acta de inspección y la intimación pertinente al ejecutado, ello de conformidad con lo normado por el art. 11 de la ley 11.683, que autoriza a extender la obligación a ciertos terceros que intervengan en las operaciones o transacciones de los contribuyentes, en el caso, al socio gerente y, que el recurso impugnatorio intentado por el demandado en sede administrativa, no suspende los efectos del acto objetado, en virtud de lo normado por el art. 12 de la ley 19.549.

En ese marco, el Juzgado requirió a la AFIP las actuaciones vinculadas con la determinación de deuda respecto del obligado principal, intimaciones de pago, extensión de responsabilidad al socio gerente, y la posterior impugnación efectuada por este contra dicho acto.

De tales actuaciones administrativas, se corrió traslado al demandado quien reiteró su argumento defensivo basado en que la presente ejecución fue iniciada cuando aún no se encontraba agotada la vía administrativa.

Brevemente, mencionare los motivos de las defensas planteadas, encuadre procesal, y rechazo, para luego adentrarme en la particular actuación del Fisco.

En dicha oportunidad se recordó que la excepción de inhabilidad de título procede cuando se cuestiona la idoneidad jurídica del instrumento base de la ejecución, encontrándose limitada a las formas extrínsecas del mismo y constituye un requisito de admisibilidad la particular negativa respecto de la existencia de la deuda (art. 544, inc. 4, CPCC). Así, la defensa en cuestión no podría sustentarse en circunstancias que importen un intento de desentrañar la causa de la obligación, so pena de suprimir la ejecutividad de los títulos y la previsión del juicio ordinario posterior (arts. 520, 523 y 553, CPCC).

Por otra parte, es criterio uniforme de la doctrina que la falta de legitimación debe hacerse valer a través de la inhabilidad de título y se configura cuando se cuestiona la calidad de quien ejecuta o si se dirige la acción contra quien no resulta ser el deudor de la obligación (cfr. Alsina, H, "Tratado Teórico-Práctico de Derecho Procesal Civil y Comercial", Tomo V, pág. 284; Hernández, "Tratado de la Ejecución", Tomo II, pág. 393; CFASM, Sala I, Reg. N° 142/07, F° 186/187, del 3 de abril de 2007)

En tal sentido, se verifica que los certificados de deuda no carecen de ningún tipo de vicio extrínseco que los invalide para la ejecución de deuda, por lo que la defensa intentada fue rechazada (arts. 523 y ss., 604 y 605, CPCC).

Respecto de la falta de legitimación pasiva planteada se asienta en la invocada inexistencia de vinculación jurídica sustancial con la obligación reclamada, cuestión que exige un examen atinente a la relación jurídica que vincula a las partes y ello excede el estrecho ámbito cognitivo de este proceso.

Aún cuando tales consideraciones bastarían para desestimar las excepciones opuestas, el juzgador decidió revisar los extremos que hacen al planteo de nulidad de la ejecución con base en vicios del procedimiento, teniendo en vista que el principio general de abstracción de los títulos ejecutivos esgrimidos cede únicamente cuando se cuestione la existencia de obligación exigible, toda vez que sin ello no cabría hablar de título hábil.

Este supuesto comprende necesariamente aquellas defensas que autorizan inferir el encontrarse frente a una deuda inexistente, en los términos que la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha elaborado al respecto en casos extremos, esto es cuando esa inexistencia resulte manifiesta y ello no requiera el examen de cuestiones cuya acreditación excede el ámbito de este tipo de procesos (cfr. CSJN, F. 131. XXII Recurso de hecho "Fisco Nacional c. Ledesma Ramón Francisco s/ejecución fiscal", 01/10/91; CSJN, 10/11/92 "Municipalidad de Buenos Aires c. Antonini, Schon, Zemborain S.R.L.,

rev. DOT. T. XIII-359; CSJN, 07/13/93, "Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires c. Estudio Jurídico Cosme Becar Varela", ED. T. 157:473; Fallos 312:178; 318: 1151; 330:3045, entre otros).

Sentado ello, y en lo que nos interesa del estudio de las constancias documentales arrimadas al expediente, relativas a las actuaciones administrativas del organismo recaudador y su ocurrencia temporal, se observó:

[1] Primariamente la verificación de documentación y estado de obligaciones, e intimación a la empresa -obligada principal- y de manera coincidente, efectuar el requerimiento formal al ejecutado en autos: "[...] atento a la falta de pago de las DDJJ determinativas (F931) de los periodos --- correspondientes a la Sociedad ----, CUIT N°-----, de la que Ud. es responsable solidario en los términos del art. 8 inc. a) ley 11.683 (t.o. 1998 y sus mod.) se requiere que dentro del perentorio e improrrogable término de 5 (cinco días), desde la notificación de la presente, comunique la regularización por parte del obligado principal en cuanto al pago de las DDJJ correspondientes a los periodos reclamados. En caso de incumplimiento se procederá a intimar la deuda en su condición de responsable solidario (...). Todo lo requerido deberá ser presentado a los inspectores en una fecha indicada, de 15 días hábiles"

Lo actuado fue notificado el en el domicilio fiscal -físico- constituido por el contribuyente.

Previo a todo ello, se observa como en el mes **a principios del mes de junio de 2015 se notifica a la Empresa – obligada principal- en su domicilio fiscal físico, el detalle de deuda declarada en acta F 8400/L n°-----** -, resultante de la Orden de Intervención n° -----, saldos adeudados de DDJJ periodos ----- **y atento a la falta de pago de los mismos, se requiere que exhiba los comprobantes de cancelación de la misma y de los intereses resarcitorios con un plazo para su cumplimiento hasta el día 03/06/2015, bajo apercibimiento de accionar judicialmente.**

Finalmente, **el último día del mes de junio de 2015** la Administración remitió la totalidad de las actuaciones mencionadas a la empresa, por correspondencia dirigida al socio gerente ejecutado en ese expediente y que también revestía la calidad de representante legal.

**Análisis de la determinación de deuda y extensión de la responsabilidad solidaria al ejecutado (socio gerente responsable por deuda ajena):**

En julio de 2015 **[1 mes y 22 días después de la intimación al obligado principal]** emerge de la actuación F. 8400/L n°----- vinculada con el detalle de deuda al ejecutado en su carácter de responsable solidario del contribuyente Empresa SRL -art. 8 inc. a) de la ley 11.683-, mediante la cual se certifica que el nombrado adeuda al Fisco Nacional, en concepto de Régimen de los Recursos de la Seguridad Social por los recursos y rubros detallados -saldo más intereses, aportes y contribuciones periodos 04/2014 a 02/2015- la suma de \$1.280.347,56. Obra constancia de notificación al contribuyente efectuada en su domicilio fiscal en esa misma fecha -22 de julio de 2015-: “[...] Atento a la falta de pago de las DDJJ determinativas (F931) de los periodos xxx y se requiere que exhiba los comprobantes de cancelación de las misma y correspondientes intereses resarcitorios, con plazo para su cumplimiento hasta el agosto del 2015 [...] Asimismo dichos montos deberán ser depositados a partir de la presente y comunicado a la Agencia de la AFIP- DGI en el cual se encuentra inscripto el obligado principal, bajo apercibimiento de accionar judicialmente por el monto adeudado...”

[3] Impugnación del acto administrativo que determinó la responsabilidad solidaria del socio gerente Caballero:

En agosto de 2015 el socio gerente presentó escrito impugnatorio ante la División Fiscalización de la Dirección Regional Centro AFIP-DGI, reseñando -bajo el título “La verdad de los hechos”- la situación económica de la compañía en el transcurso de los años reclamados, que a su entender fue la causante de la falta de ingreso de los importes reclamados. Seguidamente, precisó que “no tiene ni tuvo” en el periodo en cuestión, empleados en relación de dependencia. Que la empleadora y responsable del pago de los recursos de seguridad social reclamados en autos, era la sociedad S.R.L., de la cual reviste el cargo de socio gerente. **Esgrimió que para extender su responsabilidad solidaria primeramente debía intimarse a la Empresa al pago de la deuda y que además debían reunirse requisitos de índole subjetivos, con respecto a su conducta y, vinculados a un mal desempeño de su cargo. Señaló que su caso no presentaba los presupuestos de hecho previstos en los artículos 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 resultaran de su acción u omisión”] y 274 [“los directores responden ilimitada y solidariamente hacia la sociedad, los accionistas y los terceros, por el mal desempeño de su cargo, según el criterio del artículo 59, así como por la violación de la ley, el estatuto o el reglamento y por cualquier otro daño producido por dolo, abuso de facultades o culpa grave....”] de la ley 19.550.**

En agosto de 2015 y, en función de la impugnación referida, se labró la actuación Nro. xxx [asunto impugnaciones previsionales] integrando la copia del descargo impugnatorio, la documentación relativa al socio gerente.

[4] Libramiento de boleta de deuda e inicio de las actuaciones referidas en el trabajo:

En octubre de 2015, el organismo recaudador emitió las boletas de deuda por los conceptos y periodos antes enunciados -saldos DDJJ aportes y contribuciones, periodos------. Con estos títulos, en noviembre de 2015, inició la correspondiente demanda de ejecución fiscal -en los términos del art. 92 de la ley 11.683 más intereses y costas contra el socio gerente de la empresa (fs. 10/vta.).

[5] Resolución del Recurso Impugnatorio:

A fin de junio de 2016, por Resolución n° ----- de la Dirección Recaudación de los Recursos de la Seguridad Social, **el organismo resolvió NO HACER LUGAR a la impugnación del ejecutado confirmando la deuda a su respecto, siguiendo los fundamentos del Dictamen Jurídico n°----, que corroboró –entre los aspectos objetivos del asunto- que dicho socio gerente se encontraba registrado como “gerente de la sociedad y administrador de clave fiscal y como titular de las cuentas bancarias de la SRL” y “que la deuda resulta ser auto-declarada por la Empresa, y que ésta fue intimada con carácter previo al pago de los importes adeudados pero que a la fecha continúan sin pago”, mientras que –en un plano subjetivo- tuvo en miras que “al incumplir con el pago de los saldos de deuda declarados, el impugnante obró, al menos con culpa, no observándose causales de exculpación ni eximentes de responsabilidad, siendo insuficiente a esos efectos el alegado distracto comercial de su principal cliente” y que la conducta del demandado no es coincidente con la de “un buen hombre de negocios que -en materia de Seguridad Social- significa que debió actuar como un buen empleador, esto es, procurando que la sociedad que administra o representa cumpliera con las obligaciones legales vigentes en materia laboral, impositiva y previsional respecto del personal que contrató para su funcionamiento, como es el hecho de abonar las correspondientes declaraciones juradas por la misma presentada”. Puso de resalto asimismo que el obligado no alego situaciones que permitan colegir que la SRL lo colocó en una situación de incumplir [lo cual sería eximente de su responsabilidad].**

**En tal oportunidad, dejó sentados los recursos que podría intentar el interesado contra tal decisorio, sin que existan constancias en autos respecto de su interposición (fs. 122/123).**

Con lo expuesto, maguer la suficiencia de la forma que presentan los títulos ejecutivos esgrimidos, analicemos si se cumplió con la normativa prevista en los artículos 6, 7, 8, 11, 17 y 100 de la ley 11.683 (t.o. 1998 y mod.), para el procedimiento de extensión de responsabilidad solidaria respecto del ejecutado por deuda ajena y sobre la deuda correspondiente al obligado principal.

#### **IV. Normativa y doctrina legal aplicable al caso.**

El artículo 8 inc. a) de la ley 11.683 establece que “[responden con sus bienes propios y solidariamente con los deudores del tributo (...), todos los responsables (los gerentes y demás representantes de las personas jurídicas, porque están obligados a pagar el tributo al Fisco con los recursos que administraran, perciben o que disponen, como responsables del cumplimiento de la deuda tributaria de sus representados, en la forma y oportunidad que rija para aquellos -art. 6-), cuando por incumplimiento de sus deberes tributarios, no abonaran oportunamente el debido tributo, si los deudores no cumplen la intimación administrativa de pago para regularizar su situación fiscal dentro del plazo fijado (15 días, conforme art. 17). No existirá, sin embargo, esta responsabilidad personal y solidaria con respecto a quienes demuestren debidamente ante la AFIP que sus representados, los han colocado en la imposibilidad de cumplir correcta y oportunamente con sus deberes fiscales.

La determinación de los gravámenes que se recauden de acuerdo con la [...] ley, se efectuará sobre la base de declaraciones juradas que deberán presentar los responsables al pago, en la forma y plazo que establece la Administración Federal de Ingresos Públicos. Cuando ésta lo juzgue necesario, podrá también hacer extensiva esa obligación a los terceros que de cualquier modo intervengan en las operaciones o transacciones de los contribuyentes y demás responsables, que estén vinculados a los hechos gravados por las leyes respectivas [art. 11]. Por ello, las personas mencionadas [los directores, gerentes y demás representantes de las personas jurídicas] tienen que cumplir con los mismos deberes que para esos fines incumben también a las personas, entidades, etc., con las que ellas se vinculan [art. 7, último párrafo]

Todo este procedimiento deberá llevarse a cabo de conformidad con lo normado por el art. 17 de la ley 11.683. Se iniciará, por el juez administrativo,



con una vista al contribuyente o responsable de las actuaciones administrativas y de las impugnaciones o cargos que se formulen, proporcionando detallado fundamento de los mismos, para que en el término de QUINCE (15) días, que podrá ser prorrogado por otro lapso igual y por única vez, formule por escrito su descargo y ofrezca o presente las pruebas que hagan a su derecho. Evacuada la vista o transcurrido el término señalado, el juez administrativo dictará resolución fundada determinando el tributo e intimando el pago dentro del plazo de QUINCE (15) días. La determinación deberá contener lo adeudado en concepto de tributos y, en su caso, multa, con el interés resarcitorio y la actualización, cuando correspondiesen, calculados hasta la fecha que se indique en la misma, sin perjuicio de la prosecución del curso de los mismos, con arreglo a las normas legales y reglamentarias pertinentes. El procedimiento del presente artículo deberá ser cumplido también respecto de aquellos en quienes se quiera efectivizar la responsabilidad solidaria del artículo 8º.

Al respecto, y sobre el nacimiento de la obligación de la responsabilidad solidaria por deuda ajena, tiene dicho la doctrina que: **“El art. 8 instituye la responsabilidad solidaria de [...] directores, gerentes y demás representantes de las personas colectivas [...] La solidaridad no se presume en el derecho privado; en el derecho tributario ella es inherente al vínculo de unidad que se crea cuando un mismo hecho imponible es atribuible a dos o más sujetos, pero si lo fuera a otro sujeto distinto del deudor-como ocurre en el caso del responsable-, que, por tanto, es personalmente extraño al hecho generador de la ley, entonces es menester una disposición expresa de la ley para que surja la solidaridad. Es lo que hace, precisamente el art. 8 en examen, que, según el Tribunal Fiscal, no es la solidaridad del derecho común sino otra, de naturaleza especial, que es la propia. Del precepto resulta que para el nacimiento de esta solidaridad es necesario que se cumplan tres condiciones: 1) que el responsable haya omitido el cumplimiento de sus deberes; 2) que el incumplimiento le sea imputable a título de dolo o a título de culpa. La responsabilidad por deuda ajena es sancionatoria de la conducta de las personas que menciona este art. 8; 3) que los deudores no cumplan con la intimación administrativa, que debe ser previa, para regularizar la situación fiscal [...]”**[Carlos M. Giuliani Fonrouge, “Procedimiento Tributario y de la Seguridad Social, Ley 11.683 (t.o. 1998). Decreto reglamentario 1397/79. Régimen Penal Tributario y Previsional (ley 25.769)”, undécima edición, actualizada y ampliada por Susana Camila Navarrine, Editorial Abeledo Perrot, edición 2010, pág. 111/115].

Destaca el autor “con carácter general, que la solidaridad de este artículo no es objetiva sino subjetiva, pues requiere la imputabilidad de la conducta determinante de la responsabilidad del tercero; por esto dice bien la norma en examen, que cesa la responsabilidad personal si el responsable demuestra que sus representados o mandantes ‘los han colocados en la imposibilidad de cumplir correcta y oportunamente con sus deberes fiscales’.

En esa línea enfatiza que: “[p]or tal razón, el proceso de determinación de impuestos (art. 17) debe ser cumplido cuando se pretende hacer efectiva la responsabilidad solidaria, siendo nula la resolución dictada que intimase el impuesto sin el debido proceso. En este aspecto es auspiciosa la modificación de la ley 25.239, que sustituyó al inc. a del art. 8 el que mantiene su redacción [...] agregándose el plazo de quince días para que el deudor intimado cumpla con el pago para regularizar su situación, según surge de la remisión al 2º párrafo del art. 17 de la ley 11.683. De tal manera se fija el plazo a partir del cual nace la solidaridad de los responsables del cumplimiento de la deuda ajena, luego de tramitado el proceso de determinación de oficio (art. 17) contra el deudor y cuando este no cumpla con su obligación de pago después de notificada la resolución de la AFIP/DGI, dentro de los quince días hábiles siguientes. Cumplido ese plazo, podrá nacer la solidaridad por parte de los responsables por deuda ajena, siempre que no tuvieran las causales de exculpación que muestren que sus responsables los han colocado en la imposibilidad de cumplir oportunamente con sus deberes fiscales”

V. Con estos lineamientos, se observa:

a) la actividad de verificación de documentación y estado de las obligaciones de la empresa con respecto a la deuda, autodeclarada, del obligado principal correspondiente a Recursos de la Seguridad Social por los periodos ---  
-.

b) la intimación de pago de la deuda al obligado principal- del 1 de junio de 2015.

c) el informe sobre la persistencia de la deuda sin pagos cancelatorios- del 24 de junio de 2015 (23 días después de la intimación de pago efectuada de manera fehaciente al obligado principal y

d) **la intimación de pago efectuada al socio gerente en su carácter de responsable solidario-, del 22 de junio de 2015, esto es “1 mes y 22 días después de la intimación cursada al obligado principal”**,

En cuanto al aspecto subjetivo, la Administración concluyó que “al incumplir con el pago de los saldos de deuda declarados, el impugnante (socio gerente) obró, al menos con culpa, no observándose causales de exculpación ni eximentes de responsabilidad, siendo insuficiente a esos efectos el alegado distracto comercial de su principal cliente” y que la conducta del demandado en autos no es coincidente con la de “un buen hombre de negocios que –en materia de Seguridad Social- significa que debió actuar como un buen empleador, esto es, procurando que la sociedad que administra o representa cumpliera con las obligaciones legales vigentes en materia laboral, impositiva y previsional respecto del personal que contrató para su funcionamiento, como es el hecho de abonar las correspondientes declaraciones juradas por la misma presentada”, agregando que “[t]ampoco el mismo, alego situaciones que permitan ver que la SRL lo colocó en una situación de incumplir” (cfr. Resolución n° 87/2016), con remisión al dictamen de la Dirección Recaudación de los Recursos de la Seguridad Social. Razón por la cual, encontrándose reseñada la presencia de elementos subjetivos de su conducta y la falta de eximentes de su responsabilidad, también corresponde el rechazo de dichos planteos reeditados por la parte en esta sede.

En suma en el estrecho margen de conocimiento que admite este proceso, no se advierte ningún vicio manifiesto susceptible de afectar la regularidad de los procedimientos debidos ni la vulnerabilidad de derecho alguno que haya colocado a la parte ejecutada en estado de indefensión (cfr. fs. 72/126, art. 8 inc. a), 11, 13, 17, 20, 100, ley 11.683, t.o. 1998 y mod.).

VI.

Dicho ésto, dicho expediente judicial, tiene su antecesor en la causa “Bozzano” de la Corte Suprema de Justicia de la Nación.

Allí, el Címero Tribunal entendió que debía “[...] revocar la sentencia que declaró la nulidad de la resolución mediante la cual la AFIP determinó de oficio, con carácter parcial, la obligación impositiva del actor como responsable solidario de una empresa, en los términos del art. 8°, inciso a, de la ley 11.683, pues dicha norma 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 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, y 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.

[...] No corresponde que al interpretar dicha norma se incorpore un recaudo -la firmeza del acto que determina el impuesto del deudor principal- no contemplado en ella, 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, 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 permitiendo al responsable formular con amplitud ante ese organismo jurisdiccional los planteos que considere pertinentes a su derecho” (el resalto me pertenece; “Bozzano, Raul Jose -TF 33056-I- c/ DGI”, B. 773. XLVIII. ROR, 11/02/2014, Fallos: 337:58).

## VII.

Por todo ello, corresponde estar entonces a los preceptos de la ley 11.683 en cuanto establece que “el cobro judicial de los tributos, pagos a cuenta, anticipos, accesorios, actualizaciones, multas ejecutoriadas, intereses u otras cargas cuya aplicación, fiscalización o percepción esté a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos, se hará por la vía de la ejecución fiscal establecida en la presente ley, sirviendo de suficiente título a tal efecto la boleta de deuda expedida por la Administración Federal de Ingresos Públicos” (art. 92, primer párrafo), así como atender a la presunción de legitimidad que ostentan los actos administrativos, cuya fuerza ejecutoria faculta a la Administración a ponerlo en práctica por sus propios medios e impide que los recursos que interpongan los administrados suspendan la ejecución y efectos. Así, la impugnación que efectuó el ejecutado resulta inoficiosa porque no enerva la validez e idoneidad del título de autos.

Sumando los presupuestos objetivos y subjetivos vinculados con el análisis de la conducta del sujeto obligado por deuda ajena, y la temporalidad y cumplimiento de la normativa legal por parte del Fisco, de primeramente intimar al obligado principal y posteriormente, a los 15 día de verificarse que continua impaga la deuda, continuar con el reclamo a los sujetos obligados de manera solidaria como es este caso y su precedente de Corte.

Brevemente, temporalidad, análisis y requisitos del proceso de extensión de responsabilidad solidaria a un sujeto obligado por deuda ajena.

(1) Jarach, Dino: “Finanzas Públicas y Derecho Tributario”, Ed Cangallo, Bs. As. 1985, pag 370 y ss.

- (2) Guliani Fonrouge, Carlos M. "Derecho financiero" -Ed Depalma- Bs. As.- 1986, T. 1, pag 347/8
- (3) Martin Jose M. "Derecho Tributario Argentino". Ed Cima, Bs-. As, 1981, pag 257.
- (4) Jarach Dino, idem punto 1.
- (5) Diaz, Sieiro, Horacio D., y otros "Procedimiento Tributario", Ed Macchi, Bs. As. 1993- pag 147,
- (6) "Norosur SRL", CN Fed Cont Administrativa, Sala II, 1/11/1990
- (7) Caso analizado: Causa nro. "AFIP - DGI c/ Caballero,
- (8) Javier Alejandro s/ejecución fiscal -A.F.I.P.-", expte. FSM 66360/2015 del registro de la Secretaría nº 4 de este Juzgado Federal de Primera Instancia en lo Civil, Comercial y Contencioso Administrativo nº 1
- (9) Doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, Caso "Bozzano, Raul Jose -TF 33056-I- c/ DGI", B. 773. XLVIII. ROR, 11/02/2014, Fallos: 337:58.