



PODER JUDICIAL DE CÓRDOBA

EXPEDIENTE: 7803871 -  - RUDOLPH, GUSTAVO DANIEL Y OTROS C/ PROVINCIA DE CÓRDOBA - PLENA JURISDICCION

CAMARA CONT. ADMI. 1A NOM

Protocolo de Autos

Nº Resolución: 515

Año: 2019 Tomo: 4 Folio: 1100-1110

AUTO NUMERO: 515.

CORDOBA, 30/12/2019.

Y VISTOS:

Estos autos caratulados "RUDOLPH, GUSTAVO DANIEL Y OTROS C/ PROVINCIA DE CÓRDOBA - PLENA JURISDICCION" (Expte. 7803871 iniciado con fecha 07/12/2018) en los que:

1) A fs. 45, los letrados de la parte actora solicitan, de manera subsidiaria, la suspensión de los efectos del acto. Señalan que la suspensión del acto requerida enmarca en la previsión del artículo 16 de la ley de rito. Que si bien esta especie de actos dispone de una suspensión por ministerio legal, a raíz de la aplicación imperativa del art. 57 del Código Tributario Provincial, la tutela judicial efectiva se resguarda mediante el recurso en subsidio al instituto regido por el art. 19 de la Ley N° 7.182. Que ambas normas tuitivas se integran en un haz protectorio del contribuyente, cuya situación jurídico procesal será intangible hasta tanto recaiga sentencia judicial firme.

Expresan que el art. 19 de la Ley Nro. 7.182 exige como únicos presupuestos de admisibilidad de la petición de suspensión de los efectos del acto (i) que el acto sea susceptible de causar un perjuicio grave al administrado y (ii) la estimación de que de la suspensión no se derivará una lesión al interés público. Que en relación con el primer requisito, surge patente de las constancias acompañadas en la causa, el grave perjuicio que la ejecución de los actos impugnados causaría a sus mandantes.

Indican que en función de los patrimonios de cada presentante, es claro que la ejecución de los actos atacados conllevaría un perjuicio extraordinario puesto que o bien ello implicaría la absorción total de estos patrimonios o bien su reducción a una expresión mínima. Indican que no podrá decirse que los daños que sus mandantes sufrirán por efecto del pago compulsivo al que se verían sometidos podrán ser resarcidos con una eventual sentencia favorable. Que si así fuese las medidas cautelares perderían sentido, toda vez que la posibilidad de ejercer dichas acciones siempre será factible. Pero la vigencia del principio de legalidad, y el llamado "principio de tutela judicial efectiva", exigen la necesidad que la jurisdicción contencioso administrativa tome las medidas necesarias para prevenir tales daños.

Argumentan que la tutela judicial efectiva se alcanza, también, por la recta interpretación de los principios rituales, entre ellos el prescripto por el art. 9 de la Ley Nro. 7.182. Que se ha argumentado, a lo largo de la demanda, acerca de la situación económico financiera de la actora mediante la agregación del estado de situación patrimonial que demuestra la insuficiencia de sus bienes para el pago de las obligaciones corrientes. Que la inexistencia de ventas y de ingresos corrientes genera la falta de disponibilidad de recursos corrientes y la aniquilación de la liquidez de la sociedad. Que la iliquidez del mercado inmobiliario al tiempo de interposición de la demanda patentiza el desequilibrio financiero y torna de imposible cumplimiento el pago del impuesto.

Indican que la defensa de prescripción interpuesta, corolario de aquella ejercitada en sede administrativa, determina una posibilidad cierta de desestimación del impuesto, cuestionado a raíz de la falta de debido encuadramiento normativo del hecho imponible denunciado. Que el razonamiento concluirá, en caso de exigencia del precio pago, o afianzamiento del tributo, en el mecanicismo de aplicación de una norma por completo desajustada de la realidad económica.

Advierten que, sobre el tributo subyacen interrogantes de linaje constitucional, los que abarcan su legitimidad, causa, vigencia, validez y efectos hacia los responsables solidarios. Que el legislador provincial autolimitó la percepción del crédito fiscal en caso de interposición de demandas contra las resoluciones de determinación de oficio.

Aclaran que el cumplimiento del requisito del pago previo o cobro compulsivo de sumas con sustento en los actos atacados conllevaría un daño patrimonial extraordinario, en la medida que implicaría prácticamente la destrucción del patrimonio de los sujetos involucrados. Que mientras que para la Provincia la imposibilidad de contar con los recursos que derivarían del cumplimiento del pago previo o del cobro compulsivo de sumas a sus mandantes carece de sustancial relevancia, para aquellos ello implicaría un perjuicio extraordinario, no susceptible de reparación posterior, en función de su gravedad.

Añaden que la Dirección de Policía Fiscal ha imputado a sus mandantes, no solamente responsabilidad solidaria respecto de tributos, recargos e intereses sino también de multas. Que en la medida que las multas tienen indudable carácter sancionatorio y poseen naturaleza penal, no constituyen estrictamente un recurso público con el que la Provincia proyecte contar. Es decir, la imposición de multas no tiene como finalidad obtener recursos sino constreñir al cumplimiento de deberes y obligaciones. Que, por lo tanto, en relación con las multas, ni siquiera deberían ser consideradas a los fines de una eventual lesión al interés público desde el punto de vista de los recursos públicos.

Agregan que la extensión de responsabilidad solidaria respecto de ellos resulta absolutamente improcedente. Que, en relación con el art. 57 del Código Tributario Provincial, el Fisco Provincial podría interpretar que se encuentra habilitado para reclamar compulsivamente sumas a sus mandantes con sustento en la responsabilidad solidaria que se impugna, lo que los expondría a la inminente producción de un grave perjuicio.

Efectúan reserva del Caso Federal.

2) Corrida vista a la contraria, ésta la evacua a fs. 265/290 y vta., solicitando el rechazo del pedido de suspensión, con costas.

Señala que, en el caso concreto de autos debe tenerse presente que la ejecución y percepción de las cargas tributarias, no debería quedar suspendida mediante afirmaciones dogmáticas y planteos inconducentes como se pretende en autos, en tanto ello importaría una clara afectación de los recursos estatales, en tanto las diferencias tributarias discutidas se tratan de un recurso regular de las arcas del erario público, un instrumento de naturaleza esencial para el sostenimiento del Estado.

Indica que la responsabilidad solidaria tributaria tal y como se encuentra reglada en el derecho público local constituye un instituto que persigue garantizar la percepción oportuna y eficaz de los tributos. Que no corresponde hacer lugar a la suspensión de la ejecución del acto administrativo peticionada por la actora, atento a que no se cumplimentan los requisitos establecidos por el art. 19 de la Ley Nro. 7.182 que, en concordancia con la doctrina y jurisprudencia son: 1. Verosimilitud del derecho invocado, 2. Cause Grave Daño, 3. Que no lesione el Interés Público y 4. Contracautela suficiente.

Que al plantear el incidente objeto de traslado, los accionantes parten del errado supuesto de que en autos es innecesaria tal medida cautelar, que en la medida que se recurre en tiempo y forma la imputación de responsabilidad solidaria y no existe una suma determinada firme que resulte reclamable a las partes, no resulta, respecto de los solidarios, ejecutorio el acto. Que el postulado es infundado, en tanto aunque el cuestionamiento al acto administrativo se fundamente en la objeción a la atribución de responsabilidad solidaria y no a la legitimidad de la pretensión tributaria, igualmente es aplicable al caso el artículo 9 de la ley 7182. Que ello es así en atención a la razón de ser misma de la responsabilidad solidaria tributaria, que tiene por objeto, justamente, garantizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias cuando en caso como el de autos, sus representantes y directorios han utilizado formas jurídicas o estructurado su negocio de forma tal que les ha permitido eludir las cargas tributarias.

Afirma que el acto administrativo goza de presunción de legitimidad y ejecutoriedad y la mera interposición de la demanda no quita tales caracteres a la decisión cuestionada, sea su legalidad discutida por la firma "Euromayor" o por sus responsables solidarios. Que a nivel provincial, la legislación tributaria solo establece respecto de la multa el requerimiento de que la misma se encuentre ejecutoriada, expresión que debe ser entendida en el sentido de que para su ejecutividad la sanción debe encontrarse firme. Que sólo tratándose de multas tributarias impuestas por el Fisco provincial, el plazo para el pago se suspende en caso que el interesado hubiera interpuesto recursos judiciales en su contra.

Alega que, contrariamente al análisis efectuado por los accionantes, la Provincia de Córdoba tal y como está planeada la litis, si está en condiciones de ejecutar el acto. Ello así en tanto los actores tampoco han cumplido con el requisito del solve et repete. Que el previo pago del tributo se erige como una condición de admisibilidad a los fines de poder discutir la legitimidad en sede judicial. Que con toda claridad el Código de Procedimiento Administrativo, en su art. 9, dispone que cuando el acto administrativo que motivase la demanda en su parte dispositiva ordenase el pago de alguna suma de dinero, proveniente de tributos vencidos, el demandante no podrá promover la acción sin abonar previamente la suma referida conforme a la liquidación formulada por la Administración, excluida la parte que constituya multa, recargos o intereses.

Que la situación es debidamente analizada por la doctrina judicial al decir que el ejercicio de la acción contencioso administrativa no suspende la ejecución de la resolución recurrida, atento a la presunción de legitimidad (inspirada en el interés público tutelado) y fuerza ejecutoria de que gozan los actos administrativos. Que dicha medida tiene carácter restrictivo y excepcional, tanto más cuando el cumplimiento de la decisión administrativa consiste en la percepción de contribuciones fiscales, lo que no es solo aplicable al tributo en sí sino que se extiende igualmente a los demás aportes pecuniarios que de algún modo integran las contribuciones fiscales como accesorios de ella.

Explica que el art. 9 sólo exija el pago del capital, tiene sencillamente su razón de ser en la adopción de una concepción restrictiva del privilegio del Estado a los tributos, mas no a los accesorios del crédito fiscal ni a otras de sus imposiciones de carácter económico, desde que el sostenimiento de aquél se halla ceñido a las obligaciones tributarias en sentido estricto, y no a las que, siendo consecuencia de ellas, no revisten tales caracteres, por no ser recursos primarios del mismo, ni revestir carácter contributivo, sino sancionador. Que no puede pasar desapercibido a ningún operador jurídico que otorgar la suspensión de los efectos del acto en este caso, donde se ha habilitado la instancia sin cumplir con el requisito del pago previo, no habiéndose exigido a los accionantes ni siquiera un seguro de caución o una garantía hipotecaria, ocasionará un serio perjuicio a las arcas del Estado quien con toda seguridad a la postre de este proceso no logrará percibir su acreencia tributaria. Que tomar la suspensión de los efectos del acto a una habilitación de instancia que desatiende un extremo clave, cual es la total ausencia de prueba respecto de imposibilidad de pago meramente alegada por los accionantes, tornará a la acreencia tributaria en un crédito incobrable.

Destaca que mediante la demanda de autos se pretende impugnar lo dispuesto por la Resolución 147/17 de fecha 22 de Agosto de 2017, dictada por la Dirección de Policía Fiscal, en cuanto resolvió hacer extensiva la responsabilidad solidaria a Rudolph, Gustavo Daniel; Llambias, Gustavo Armando; Basañes Vargas, Alberto Luis; Goitosolo, Antonio Eduardo; Martín, Carlos Leandro; Pretini, Marcelo Javier; Capdevila, Tomas; Ruben, Lucas Leopoldo, respecto de la determinación impositiva practicada en orden al Impuesto sobre los Ingresos Brutos de Euromayor de Inversiones SA respecto a los períodos fiscales 2011 (anticipos Enero a Noviembre y Diciembre), 2012 (anticipos Enero a Noviembre y Diciembre), 2013 (anticipos Enero a Noviembre y Diciembre) y 2014 (anticipos Enero y Febrero), Fiscal en los autos de referencia y la Resolución 351/2018 y 352/2018. Que los planteos impugnativos, sin aportar elementos que demuestren la improcedencia de la deuda determinada, se limitan a un infundado planteo de prescripción de las potestades determinativas y sancionatorias de su mandante y a negar el carácter de responsables solidarios que les ha sido atribuido.

En relación a la prescripción de las potestades y acciones del fisco para exigir el cobro de diferencias correspondientes hasta el periodo 7/2012, alegada por la actora, manifiesta que la parte accionante intenta introducir una errónea interpretación legal en relación al cómputo del plazo. Que el planteo de prescripción respecto de periodos mensuales y no anuales, es demostrativo de que en su errónea postura ha tomado tales mensualidades independientemente, aduciendo entonces carácter mensual y no anual del impuesto discutido en autos. Que sin embargo, se encuentra claramente establecido respecto del Impuesto a los Ingresos Brutos que el período fiscal será el año calendario y que el pago de este impuesto se efectuará sobre la base de una declaración jurada.

Advierte que en su particular interpretación sostiene la contraria que las facultades sancionatorias para fijar la multa por omisión se encontraba prescripta para la totalidad de los períodos involucrados, ello por aplicación de los artículos 62 y 63 del Código Penal. Que más allá de que al respecto resulta aplicable todo lo ya dicho respecto de la autonomía del derecho tributario local, el actor omite toda consideración, al hecho de que el curso de la prescripción de la potestad para aplicar sanciones se encuentra interrumpido conforme a lo dispuesto por el art. 116 del Código Tributario por la comisión de nuevas infracciones, en cuyo caso el nuevo término de la prescripción comenzó a correr desde el primero de enero siguiente en que tuvo lugar la infracción punible interruptiva.

Agrega que en lo que respecta a la extensión de la solidaridad, contrariamente a lo sostenido por los accionantes, la figura del "responsable solidario" designa a aquellos sujetos que están obligados en calidad de terceros, bajo determinadas condiciones, al pago de la deuda tributaria que recae sobre el contribuyente. Esto es, aquellas personas que sin tener el carácter de contribuyentes, deben, por disposición de la Ley o del Poder Ejecutivo, cumplir las obligaciones atribuidas a éstos.

Que esta responsabilidad solidaria por deuda ajena tiene como característica que no excluye de la relación jurídica tributaria al destinatario legal del tributo (contribuyente), quien se mantiene en el polo pasivo de esa relación, pero coloca a su lado a un tercero que será responsable por deuda ajena. Que surge entonces un doble vínculo obligacional de objeto único (la prestación tributaria), siendo además ambas ligazones (fisco – contribuyente y fisco – responsable solidario) autónoma –porque el Fisco puede exigir indistintamente a cada uno la totalidad de la deuda- pero interdependientes. Que al tratarse de una obligación solidaria puede ser exigida al contribuyente principal total o parcialmente, o a los responsable solidarios de la misma, tal como sucede en los presentes.

Hace notar que los accionantes se han limitado a elaborar una defensa claramente dogmática, intentando limitar su responsabilidad solidaria de manera claramente inadmisibles, sin demostrar por qué consideran que la determinación tributaria es inexacta. Que ningún argumento han introducido al proceso para demostrar la inexistencia de la deuda detectada por el organismo fiscal. Que no demuestran ni intentan hacerlo, que exista una errónea interpretación de la realidad económica por parte de su mandante en orden a que las operaciones consignadas en los contratos que han sido auditados se refieren, en su mayoría, a transferencias de títulos de crédito que incluyen derechos sobre activos físicos (inmuebles) sobre los cuales el contribuyente desarrollaba sus actividades comerciales, es decir que les

agrega valor y luego procede a la transferencia de los valores mobiliarios (como por ejemplo certificados de participación y acciones); concretando de esta forma, tal como se sostuvo en el acto atacado, operaciones que representan venta de inmuebles.

Explica que pese a la adopción de las formas jurídicas utilizadas por la empresa, por aplicación del principio de realidad económica, se encuadran lisa y llanamente en transferencia de inmuebles. Que resulta llamativo que no se plantean impugnaciones respecto al ajuste impositivo ni a la procedencia sustancial de las sanciones por omisión (solo respecto a la prescripción) sino tan solo se discute, la extensión de la responsabilidad.

Que para la existencia de responsabilidad solidaria, se necesita que se configuren dos presupuestos de hecho, uno que genera el nacimiento de la obligación del sujeto pasivo y otro del que nace la obligación del responsable. Que tales presupuestos, deben encontrarse previstos legalmente, toda vez que la dependencia del presupuesto de hecho de la responsabilidad respecto del hecho imponible, es decir, los responsables, lo son en virtud de una obligación legal, el Código Tributario de la Provincia de Córdoba establece el citado instituto en el Art. 33 y su enunciación en el Art. 34.

Indica que son responsables solidarios los terceros que la ley ubica al lado del sujeto principal y aunque sea ajeno al hecho imponible en sí, coexiste con el contribuyente y la ley le atribuye el carácter de sujeto pasivo y responsable solidario del deudor principal.

En cuanto al elemento subjetivo, manifiesta que las normas que regulan la materia en cuestión presumen la responsabilidad de los sujetos nominados permitiendo desvirtuar la misma a través de la producción de la prueba que éstos aporten a tenor de lo previsto en el Art. 37 del referido Código.

Argumenta que habida cuenta que en la órbita del Derecho Procesal Tributario es aplicable el principio de la "inversión de la carga de la prueba", corresponde a los encartados demostrar los hechos que alegan; y no a su mandante verificar que no han tenido injerencia; situación ésta que no obra en autos, puesto que no se han arrojado al expediente administrativo, probanza alguna en respaldo de sus dichos. Que su representada no ha omitido evaluar subjetivamente la conducta de los sujetos implicados, sino que precisamente, acreditada su condición de administradores de los bienes del contribuyente, resulta carga de dichos sujetos desvirtuar la presunción legal que pesa sobre ellos, en cuanto su condición de presidente y vicepresidente de la sociedad y las responsabilidades inherentes a tales funciones, no aportándose ningún elemento atendible a fin de tener por configurada la eximente prevista en el artículo 37 del Código Tributario Local.

Indica que más allá que no han logrado desvirtuar la presunción legal, se encuentra probada en el expediente administrativo la injerencia activa de los directores en las decisiones del órgano de decisión y una participación en las decisiones que hacen a la mecánica y estrategia impositiva. Que la idoneidad calificada que poseían estos directores hace a diligencia agravada exigible de controlar la gestión empresarial y una imposibilidad de considerar que existía desconocimiento en este nivel de decisiones.

Añade que tanto las normas aplicables en este punto cuanto la interpretación que de ellas han formulado la doctrina y la jurisprudencia especializada son claras en determinar que es el responsable solidario quien debe acreditar su ausencia de intervención en el manejo de estas cuestiones, como así mismo que la empresa lo ha puesto ante la imposibilidad de cumplir con las obligaciones fiscales a su cargo.

Enfatiza que surgiendo de manera explícita de la demanda interpuesta y de otras constancias de autos que los actores fueron presidente, vicepresidente y directores titulares de la empresa durante los periodos que se le imputan y no habiendo aportado prueba en contrario se concluye necesariamente que se encuentran alcanzados por la previsión legal aludida. Que acreditada tal condición, si los actores pretendieron eximirse de la responsabilidad que en tal carácter les correspondía debieron demostrar que se encontraban incurso en previsión establecida por el art. 37 del Código Tributario en cuanto permite a los responsables solidarios eximirse de la carga tributaria probando que se le ha impedido o hecho imposible cumplir correcta y tempestivamente con su obligación.

Aclara que solo se admite que eventualmente los responsables solidarios pueden excusarse del cumplimiento de la obligación que la ley les atribuye cuando logran demostrar, que siendo los administradores o responsables legales de la organización la misma los ha puesto ante la imposibilidad material de cumplir con las obligaciones a su cargo, cuestión que no ha sucedido en el presente.

Explica que Alberto Basaños Vargas, Marcelo Gabriel Petrini manifiestan no haber desarrollado tareas relativas a impuestos (DDJJ de IIBB ni manejo de tesorería o del área financiera de la empresa). Que Gustavo Armando Llambías sostiene, al igual que Gustavo Rudolph, que no ha habido participación en decisiones vinculadas a tributos y que no tenía atribuida función vinculada con la materia tributaria, limitándose su actuación en su carácter de Ingeniero Civil. Que los fundamentos defensivos de este grupo de responsables solidarios tienen en común que radican en la no atribución de funciones en materia impositiva.

Argumenta que en virtud de la Ley General de Sociedades, los directores tienen el deber de cumplir con sus obligaciones con la lealtad y diligencia de un buen hombre de negocios. Que los directores responden, ilimitada y solidariamente ante la Sociedad, los accionistas y terceros por el mal desempeño

de sus obligaciones, por violar las leyes, el estatuto social o las reglamentaciones, si hubiera, y por cualquier daño causado por dolo, abuso de facultades o por culpa grave. Que conforme a la Ley General de Sociedades y a la Ley de Mercado de Capitales, se podrán asignar funciones específicas a un director a través del estatuto social o mediante resolución de la asamblea de accionistas, las cuales, además de inscribirse en el Registro Público de Comercio, deberán comunicarse al mercado en el cual se encuentren listadas las acciones. Que en tales circunstancias, la responsabilidad de un director estará determinada por referencia al cumplimiento de dichas obligaciones, siempre que se cumplan ciertos requisitos de registro, cuestión que no ha sucedido en el presente.

Aclara que pretenden invertir el razonamiento aduciendo el ejercicio de funciones específicas, cuando no ha existido atribución de funciones en legal forma. Que lo que pretenden los actores es desligarse de su responsabilidad solidaria aduciendo en definitiva que no tuvieron injerencia en aspectos impositivos por ejercer otras funciones específicas, argumento que resulta insostenible en virtud de lo expuesto.

Señala que si bien no existió delegación de funciones en los términos exigidos normativamente, si se considerara que las decisiones de liquidación de impuesto o de confección de declaración jurada, han sido tomadas por la gerencia de primera línea o Presidente, cuestión que niega, no borra la responsabilidad que tienen los restantes miembros del Directorio, quienes debieron tomar las diligencias necesarias, controlando la calidad de gestión empresarial.

Advierte que en el caso en cuestión, no solo existe una omisión o falta de diligencia por no injerencia en decisiones que tomaron otros, por la cual responderían, sino que se encuentra acreditado en el expediente administrativo y surge así expuesto en la Resolución 351/18 que los Directores participaron activamente y de manera constante en las reuniones de Directorio incluso aprobando estados contables. Que Tomás Capdevila, Simón Altkorn Monti, Carlos Leandro Martín y Lucas Leopoldo Ruben siguiendo la misma línea aducen que en el tiempo en el que se les endilga, responsabilidad solidaria, formaban parte del directorio independiente que no cumple funciones ejecutivas, conforme lo establecen las normas que rigen a las empresas con oferta pública. Que sin embargo van más allá, consideran que resulta un impedimento legal.

Explica que el razonamiento parte de dos afirmaciones: que la presentación de declaración jurada y pago de impuesto es una función ejecutiva y que existe una prohibición legal por ser directores independientes de ejercer dichas funciones. Ante ello señala que desde el punto de vista societario, el artículo 266 de la Ley de Sociedades establece que podrá organizarse un comité ejecutivo que tendrá únicamente la gestión de los negocios ordinarios, para luego establecer que dicha organización no modifica las obligaciones y responsabilidades de los directores. Que en igual sentido se encuentra normada la designación de gerentes especiales o generales que llevan adelante funciones ejecutivas.

Que de este modo, sin perjuicio de quien ostente las tareas ejecutivas o gestión de negocios ordinarios, la responsabilidad del órgano de dirección permanece sin alteraciones. Es decir, que si en los hechos hubiera existido un órgano ejecutor, cuestión que no se ha demostrado, este deslinde de funciones no altera el régimen de responsabilidad del órgano de dirección. Añade que de ninguna manera puede ser considerada una gestión ordinaria o una función ejecutiva, sino una cuestión de decisión, adoptada en el órgano creado a tal fin, esto es el directorio del que forman parte. Que la adopción de distintas formas jurídicas utilizadas por la empresa resulta una decisión estratégica del negocio, un modo de llevar adelante las operaciones y que luego, por aplicación del principio de realidad económica consagrado en el art. 4 Código Tributario han sido encuadradas como transferencia de inmuebles.

Aclara que los directores actuantes conocían desde un primer momento la naturaleza intrínseca de las operaciones y sus implicancias tributarias. Que sostener lo contrario en directores independientes con requisitos de idoneidad calificada resulta al menos ingenuo. Que desde el punto de vista societario, no puede un Director aducir que porque no desempeña tareas ejecutivas, no resulta responsable por las decisiones adoptadas por el órgano de Dirección del que participó activamente conforme surge de las constancias administrativas y así hacen referencia los actos impugnados (Resolución 351/18). Añade que la situación de estos directores independientes se agrava incluso si se considera la situación de los actores en el marco de las empresas que hacen oferta pública.

Expresa que del análisis de la citada documentación se desprende, que los Sres. Rudolph Gustavo Daniel y Llambias Gustavo Armando, quienes manifiestan ejercer tareas técnicas relativas a su calidad de Ingenieros Civiles; los Sres. Capdevila Tomas, Martín Carlos Leandro, Rubens Lucas Leopoldo y Simón Altkorn Monti, quienes esgrimen el carácter de Directores Independientes por formar parte del Comité de Auditoría exigido por la Comisión Nacional de Valores; y los Sres. Basañes Vargas Alberto Luis y Pretini Marcelo Gabriel, quienes indican haber revestido la calidad de empleados de la Sociedad, en la realidad, como Directores Titulares no sólo han participado de las reuniones del directorio en el carácter invocado, sino que también han tenido, durante el período verificado, una participación activa en las reuniones del Órgano de Administración emitiendo su voto; lo que da por demostrado que tuvieron conocimiento de los actos y negocios realizados por la Sociedad..

Puntualiza que el hecho de haber cumplido funciones técnicas relativas a su profesión, de haber integrado el comité de auditoría exigido por la Comisión Nacional de Valores o haber sido empleado de Euromayor durante el período verificado, son insuficientes para liberar a los Directores de la responsabilidad solidaria extendida, toda vez que no han aportado los elementos probatorios que demuestren haber realizado las acciones o diligencias tendientes a lograr el cumplimiento de las obligaciones fiscales o en su defecto, que habiendo realizado tales acciones, su representada los ha colocado en situación de imposibilidad de cumplir con las obligaciones fiscales en forma correcta y tempestiva; y más aún cuando en las actuaciones está demostrado que han participado de manera activa en las reuniones del Órgano de Administración del Contribuyente de Autos, conforme lo dispone el artículo 37 del Código Tributario.

Agrega que los directores independientes no pueden ejercer funciones ejecutivas, lo que no quiere decir que no resulten responsables por ser miembros del directorio, que sin necesidad de haber operado directamente en la liquidación del impuesto conforme aducen, resultan igualmente responsables y en el caso en cuestión por las particularidades del caso, de manera agravada. Que participaban, conocían y decidían en el directorio del que formaban parte y se les requería una especial diligencia.

Concluye respecto a los agravios de solidaridad en general, que la atribución de responsabilidad solidaria por parte de su representada se encuentra justificada en la ausencia de comprobación por parte de la parte actora de elementos que permitan desvirtuar la presunción legal de su responsabilidad. Que no se ha probado que los responsables se encontraban imposibilitados al cumplimiento de las obligaciones fiscales, ya que por elementales cuestiones de lógica las políticas impositivas tomadas por la empresa debieron caer inevitablemente dentro de la órbita de su manejo, consejo y eventualmente decisión.

Explica, por otra parte, que las facultades tributarias integran el poder no delegado a la Nación y reservado a las provincias y en este marco el Poder Legislativo provincial ha dictado el Código Tributario y creado las instituciones necesarias para la efectiva recaudación impositiva. Que la autonomía del derecho tributario y los fines públicos que este persigue le permiten contener sus propios conceptos e instituciones, tratándose de un conjunto de normas cuyas características particulares implican su distinción respecto de otros sectores jurídicos dentro de la unidad del derecho.

Que en este orden de ideas debe rechazarse la solicitud de inconstitucionalidad de la normativa del Código Tributario Provincial que establece la responsabilidad de los directores, gerentes, administradores etc., en tanto se enmarca dentro de las potestades constitucionalmente atribuidas a la Provincia, permitiendo tales potestades legislar en todas aquellas cuestiones que hagan a la eficaz percepción de los ingresos tributarios del Estado. Que tal extensión de responsabilidad ha sido admitida por la legislación nacional, (Ley 11.683 Art. 8 y concordantes), la legislación de diversas provincias, la doctrina y la jurisprudencia no solo de la Corte Suprema de Justicia de la Nación sino también de tribunales inferiores.

Agrega que la legislación local no está, como lo afirma la recurrente, reglando cuestiones atinentes a la responsabilidad de los directores de las Sociedades anónimas, sino que regla la responsabilidad solidaria en materia tributaria. Sintetiza que la atribución de responsabilidad solidaria por parte de su representada se encuentra justificada en la ausencia de comprobación por parte del actor de elementos que permitan desvirtuar la presunción legal de su responsabilidad.

Argumenta que corresponde poner énfasis en que la verosimilitud del derecho es uno de los recaudos comunes a las cautelares, traducido en la apariencia que presenta el derecho que invoca quién pretende la medida. Que conforme a la situación fáctica evaluada, no existen vicios que conduzcan al tribunal a disponer dicha medida excepcional y de acuerdo al análisis de la prueba documental aportada por los directores citados, se observa que la misma no logra revertir la atribución de la responsabilidad solidaria cuestionada.

Añade que la presunción de legitimidad del acto administrativo, atento el interés público comprometido, sólo cede frente a la prueba en contrario, que habrá de apreciarse antes de la decisión final. Pero precisamente por ello, se agudiza la carga del peticionante de demostrar la forma en que se alteran las disposiciones legales en que se funda la solicitud. Que ello debe tener la suficiente envergadura que amerite una decisión de suspensión del accionar de la Administración, que aquí no aparece.

En relación al requisito de "grave daño", agrega que el daño estrictamente patrimonial y eventualmente de fácil determinación invocado por la actora, cede ante la existencia de lesión al interés público. Que las razones de interés público respecto a la actividad recaudadora del Estado, confrontadas con el daño patrimonial a que alude la parte actora, permiten sostener que no concurren los requisitos exigidos por el art. 19 de la ley de la materia para que proceda la suspensión de efectos del acto impugnado articulada por la actora.

Hace saber además que, en el caso de marras, hacer lugar a la pretensión suspensiva inevitablemente provocaría una lesión al interés público. Que la pretensión de suspender los efectos del acto administrativo es contraria al orden público, al alterar la ejecutividad de éstos, con el consiguiente

perjuicio en el orden administrativo y en la jerarquía de las normas que regulan su funcionamiento. Que acceder a lo peticionado por la accionante importaría que toda disposición administrativa se vería privada de eficacia jurídica y de la imperatividad que le es propia.

Hace reserva del Caso Federal.

3) Dictado el decreto de autos con fecha 24/09/2019 (fs. 259) y una vez firme, quedan los presentes en estado de ser resueltos.

Y CONSIDERANDO:

1) Que la petición ha sido articulada en la oportunidad procesal correspondiente (art. 19 de la ley N° 7.182), por lo que procede su consideración.

2) En el marco de la Ley de la Materia -Ley N° 7.182-, sistema hermético al que remite el art. 178 de la Constitución Provincial, la medida cautelar de suspensión de la ejecución del acto administrativo materia de la causa (art. 19), esto es, de su "eficacia", será dispuesta por el Tribunal en aquellos supuestos en que la ejecución del acto sea susceptible de causar un "grave daño al administrado" y siempre y cuando "se estimara que de la suspensión no se derivará lesión al interés público".

Tales extremos, que deben darse en forma simultánea, deben igualmente ser alegados fundadamente por quien solicita la medida, a fin de posibilitar al juzgador efectuar la pertinente valoración axiológica de los intereses en juego.

Asimismo, corresponde poner énfasis en que la verosimilitud del derecho es uno de los recaudos comunes a las medidas cautelares, traducido en la apariencia que presenta el derecho que invoca quien pretende la medida.

Sólo en los supuestos de excepción previstos por la ley (art. 19 ib.), en los cuales la ejecución inmediata del acto cause un irreparable o grave daño al administrado y no se lesione el interés público, se justifica suspender su ejecución hasta tanto se resuelva el fondo de la litis.

3) Analizando el caso de autos, corresponde al Tribunal verificar si la situación fáctica encuadra en los requisitos normativos que hacen viable la suspensión y si concurren las circunstancias que justifican interrumpir la eficacia del acto.

El punto central del pedido de suspensión de los efectos del acto requerido tiene que ver con la responsabilidad solidaria atribuida a los accionantes. Al respecto, el Tribunal Superior de Justicia ha señalado en autos **"ASRIN, ALEJANDRO C/ PROVINCIA DE CÓRDOBA - PLENA JURISDICCION - RECURSO DE APELACION"** (Expte. N° 1824590), Sent. N° 92/15 que:

"...En relación a la naturaleza de la responsabilidad solidaria impuesta a los obligados por deuda ajena establecidos legalmente, se sostiene que se trata de una obligación de garantía y de una atribución de tipo represivo." (énfasis agregado).

"Se ha expresado que "...la responsabilidad solidaria atribuida a los directivos de personas jurídicas, sociedades, asociaciones, empresas y patrimonios, que consagra la ley tributaria de rito en cuanto al impuesto, importa responsabilidad a título represivo desde que se funda en la violación del deber que la ley fiscal pone a su cargo de pagar el gravamen al Fisco con los recursos que administran..." (FREYTES, Roberto Oscar, citado por CASÁS, José Osvaldo, "La responsabilidad tributaria de los directores, gerentes y demás representantes societarios", El Derecho, 233-813). "

"En el caso de la responsabilidad atribuida a los directivos de las personas jurídicas, la relación con el destinatario legal tributario está dada por la situación empresarial de toma de decisiones y de administración que ellos asumen. Para que el directivo esté a cargo de los deberes impositivos de la sociedad, debe administrar sus bienes o disponer de ellos en el ejercicio de sus funciones. Sólo así podría incumplir los deberes a que se refiere la ley, de los que deriva su responsabilidad (TFN, Sala D, "Rivas, Noefer Ulises - (Matadero y Frigorífico Guillon S.A.", 5/11/1996)."

La Sala A del Tribunal Fiscal de la Nación afirma que "...debe advertirse que la responsabilidad no es objetiva -esto es, impuesta por el mero hecho de haber sido o ser director, gerente o representante de una entidad- ni que deriva de la simple vinculación existente entre los responsables y el deudor del tributo. Por el contrario, el presupuesto legal de la responsabilidad a título personal de los directores es el incumplimiento de sus deberes; en otros términos, no basta que haya incumplimientos; es menester, además, que éste le sea imputable. (...)

...el sentido de la ley de procedimiento tributario al crear este tipo de responsables, es responsabilizar solidariamente respecto de la deuda del principal, a aquellos sujetos que no realicen los actos necesarios que son de su incumbencia (en el caso, legal y estatutaria) para el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la sociedad a la cual representan; o bien que por una conducta negligente en el cuidado de la responsabilidad derivada de su cargo (o, como dice el artículo 59 de la ley de sociedades sin "la diligencia de un buen hombre de negocios") consienta o facilite su incumplimiento por parte de quienes dependan de él..." (TFN, Sala A, "Mautino Bernabé, Luis s/recurso de apelación - impuesto al valor agregado", 17/05/2001)."

El Alto Cuerpo ha reiterado idéntico criterio más recientemente in re: **"CARGILL S.A.C.I.C. C/ PROVINCIA DE CÓRDOBA - P.J. - RECURSO DE APELACION"** (expte. N° 1389736) mediante Sent. N° 5 del 12/02/19, en lo que respecta a la responsabilidad solidaria ventilada en dicha causa.

A partir de la doctrina que emana de los precedentes citados, puede concluirse que concurre en los presentes el *fumus boni iuris* o apariencia de buen derecho que permite hacer lugar a la suspensión de los efectos del acto administrativo impugnado en autos.

En este punto, es dable aclarar que el grado de probanza que la demandada reclama a quien pretende eximirse de la atribución de responsabilidad solidaria por el incumplimiento tributario, constituye un presupuesto de la sentencia a dictarse como solución de fondo; bastando, en esta etapa, sólo la apariencia de justificación jurídica de la pretensión cautelar peticionada.

Existiendo verosimilitud del derecho invocado en demanda, cabe morigerar la rigidez con que deben ser analizados los demás requisitos legales que habilitan la suspensión de la ejecución del acto administrativo tributario; ello así, pues se encuentra debilitado, en el caso, su carácter típico: la presunción de legitimidad.

En este sentido, la eventual afectación invocada por los accionantes no resulta ser cualquier afectación patrimonial, en tanto pone en riesgo derechos y garantías que nuestras Constituciones Nacional y Provincial otorgan a todas las personas como el derecho de propiedad (arts. 14 y 17 C.N.), el de igualdad (art. 16 C.N.) y la garantía del debido proceso y sus derivaciones (arts. 18 y 33 C.N. y 39 C.P.).

En sentido similar, lo señalado "*supra*" alcanza al requisito de no lesión al interés público. No obstante, a fin de su debido resguardo, atento la naturaleza y cuantía del tributo adeudado, el Tribunal considera *prima facie*, disponer embargo sobre un bien registrable que deberá ser ofrecido por los actores. A efectos de determinar el monto a embargar, deberá tomarse como parámetro de cálculo el monto determinado sin la multa oportunamente impuesta, el cual asciende a la suma de pesos trece millones seiscientos ochenta y ocho mil cien (\$13.688,100) (cfr. fs. 90 y vta.).

Debe disponerse asimismo que, una vez trabado el embargo correspondiente, se dejen sin efecto las fianzas personales oportunamente ofrecidas y ratificadas a fs. 160/163 del libro respectivo (cfr. fs. 254).

4) Que en cuanto a las costas de la incidencia, deben ser impuestas por el orden causado, atento las especiales circunstancias de hecho y de derecho dadas en el presente caso. Conforme lo dispuesto, y lo normado por los artículos 26 y 32 de la Ley Nro. 9.459, corresponde diferirse la regulación de honorarios de los letrados intervinientes.

Por ello, normas legales citadas, certificado obrante a fs. 296, Auto N° 464/19 (fs. 302 y vta.) y lo dispuesto por el art. 382 del C.P.C.C., aplicable por remisión del art. 13 del C.P.C.A

SE RESUELVE:

1.- Hacer lugar al pedido de suspensión de los efectos del acto administrativo impugnado. En consecuencia, ordenar a la Provincia de Córdoba, se abstenga de ejecutar contra los Sres. Gustavo Daniel Rudolph, Gustavo Armando Llambías, Alberto Luis Basañes Vargas, Simón Altkorn Monti, Carlos Leandro Martín, Marcelo Gabriel Pretini, Antonio Eduardo Goitisoló, Tomás Capdevila y Lucas Leopoldo Ruben, las Resoluciones PFD N° 0351/2018, PFD N° 0352/2018 y PFD N° 147/2017.

2.- A los fines de la contracautela, ordenar la traba de embargo sobre bien registrable ofrecido por los actores hasta cubrir la suma de pesos trece millones seiscientos ochenta y ocho mil cien (\$13.688.100). Fecho, déjense sin efecto las fianzas personales oportunamente ofrecidas.

3.- Cumplido el punto 2 precedente, ofíciase a la D.G.R. a fin del cumplimiento de la presente medida (punto 1).

4.- Imponer las costas del presente por el orden causado.
Protocolícese, hágase saber y dése copia.

CÁCERES Gabriela Adriana

Texto Firmado digitalmente por:

Fecha: 2019.12.30

ANGELOZ Maria Martha Del Pilar

Fecha: 2019.12.30

Impreso el 17/01/2020 a las 15:44 p.m. por 1-35985