

Dossier : 2016-2754(GST)G

ENTRE :

LOUISE MERCIER,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LE ROI,

intimé.

Appel entendu les 5 et 6 septembre 2023 et 29 et 30 janvier 2025 à
Montréal (Québec), sous preuve commune des appels interjetés par la
société par actions 9171-4592 Québec inc. (2015-3642(GST)G)

Devant : L'honorable juge Jean Marc Gagnon

Comparutions :

Avocates de l'appelante : M^e Sophie M. Cardinal
M^e Jessica Chénier

Avocates de l'intimé : M^e Stela Alivodej
M^e Cynthia Labrie

JUGEMENT

Conformément aux motifs du jugement ci-joints, l'appel concernant la nouvelle cotisation établie en vertu de la Partie IX de la *Loi sur la taxe d'accise* par avis daté du 1^{er} avril 2016 est rejeté.

Une seule série de dépens doit être établie en faveur de l'intimé concernant l'appelante et 9171-4592 Québec inc.

Signé ce 31^e jour de décembre 2025.

« J.M. Gagnon »

Juge Gagnon

Dossier : 2015-3642(GST)G

ENTRE :

9171-4592 QUÉBEC INC.,

appellante,

et

SA MAJESTÉ LE ROI,

intimé.

Appel entendu les 5 et 6 septembre 2023 et 29 et 30 janvier 2025 à
Montréal (Québec), sous preuve commune de l'appel interjeté par
Louise Mercier (2016-2754(GST)G)

Devant : L'honorable juge Jean Marc Gagnon

Comparutions :

Avocates de l'appelante : M^e Sophie M. Cardinal
M^e Jessica Chénier

Avocates de l'intimé : M^e Stela Alivodej
M^e Cynthia Labrie

JUGEMENT

Conformément aux motifs du jugement ci-joints, les appels concernant les cotisations établies en vertu de la *Loi sur la taxe d'accise* pour (i) la période de déclaration du 1^{er} mai 2007 au 31 juillet 2007 et (ii) les périodes de déclaration du 1^{er} mai 2008 au 31 juillet 2008, du 1^{er} mai 2009 au 31 juillet 2009, et du 1^{er} novembre 2010 au 30 avril 2011 sont rejetés.

Une seule série de dépens doit être établie en faveur de l'intimé concernant l'appelante et Louise Mercier.

Signé ce 31^e jour de décembre 2025.

« J.M. Gagnon »

Juge Gagnon

Référence : 2025 CCI 197
Date : 20251231
Dossier : 2016-2754(GST)G

ENTRE :

LOUISE MERCIER,

appellante,

et

SA MAJESTÉ LE ROI,

intimé;

Dossier : 2015-3642(GST)G

ENTRE :

9171-4592 QUÉBEC INC.,

appellante,

et

SA MAJESTÉ LE ROI,

intimé.

MOTIFS DU JUGEMENT

Le juge Gagnon

A. Préambule

[1] Madame Louise Mercier et la société par actions 9171-4592 Québec inc. (appellante et 9171 respectivement, et collectivement les appelantes) procèdent en procédure générale sous preuve commune à l'égard d'avis de nouvelle cotisation. 9171 en appelle d'une cotisation et d'une nouvelle cotisation toutes deux relatives à la taxe sur les produits et services perçue, ou tenue de percevoir, et qui n'a pas été incluse dans le calcul de la taxe nette de 9171 déclarée aux fins de la Partie IX de la *Loi sur la taxe d'accise*¹. L'appel de l'appellante est relatif à une nouvelle cotisation émise en vertu de la Loi et qui tient solidairement responsable l'appellante de la dette fiscale de 9171 en appel devant cette Cour. Les avis de cotisation en appel ont été

¹ *Loi sur la taxe d'accise*, LRC 1985, c E-15 [LTA ou Loi].

émis par l'Agence du revenu du Québec, en qualité de mandataire du ministre du Revenu national (ministre).

[2] À l'ouverture de l'audition, la Cour a invité les parties à confirmer le déroulement de la preuve devant être présentée pour chacun des appels. Plus particulièrement, les appels logés par 9171 devant cette Cour ont fait l'objet de discussion avec les avocates de la société par actions. Cette discussion est déterminante sur l'issue des appels logés par 9171 devant cette Cour. En conséquence, la Cour traitera immédiatement de cette question. L'appel logé par l'appelante sera traité ensuite.

B. Statut des appels logés par 9171

[3] 9171 a logé des appels visant (i) une cotisation par avis daté du 21 juin 2012 visant la période de déclaration du 1^{er} mai 2007 au 31 juillet 2007 et (ii) une cotisation par avis daté du 28 mai 2015 visant les périodes de déclaration du 1^{er} mai 2008 au 31 juillet 2008, du 1^{er} mai 2009 au 31 juillet 2009, et du 1^{er} novembre 2010 au 30 avril 2011 (collectivement Cotisations 9171).

[4] Au moment des remarques préliminaires tenues le premier jour d'audition, l'avocate des appelantes s'est adressée en ces termes au sujet des intentions et des enjeux qui seront débattus devant la Cour en ce qui concerne les deux appelantes² :

Me Cardinal :

Bien, moi, Monsieur le juge, parce qu'on va pas... [...] finalement, on ne va pas faire un débat des montants qui sont cotisés en chiffres [...] on [ne] va pas présenter de document [...] de chiffrer [...] Finalement, ça va être plus une question de fait là, si madame Mercier était vraiment administrat[rice] de l'entreprise, parce que [...] en tout cas, elle va témoigner là, mais son fils va témoigner puis vous allez comprendre que notre position est à l'effet que c'est son fils qui gérait tout, c'est lui qui a parti la compagnie, ma cliente va vous expliquer qu'est-ce qu'elle faisait dans l'entreprise.

Puis par la suite — ça, c'est le premier volet du dossier —, le deuxième volet, c'est qu'il y avait des immeubles dans cette compagnie-là

² Retranscriptions sténographiques du 5 septembre 2023, p 13 aux lignes 12 à 24; p 14 aux lignes 8 à 20; et p 16 aux lignes 6 à 14.

qui ont été vendus par le huissier, puis malgré le fait que le gouvernement avait des hypothèques sur les immeubles, ils ont décidé de ne pas mettre à exécution leurs hypothèques légales, donc ils ont décidé de ne pas prendre les paiements pour finalement se revirer contre ma cliente et la compagnie pour se faire payer.

Ce sont les deux volets dans le fond du dossier ce matin pour notre part.

La Cour : Donc, est-ce ... à dire que la cotisation ou les cotisations de la société ne sont pas en litige?

Me Cardinal : Exactement.

[5] Cet échange s'est immédiatement poursuivi avec les interventions suivantes :

La Cour : D'accord. Donc, le débat portant sur l'évaluation et la détermination des avis de cotisation qui sont issus, qui ont été émis à l'encontre de la société par actions aujourd'hui ne sont pas en litige, les montants des cotisations (inaudible) et nous passons maintenant essentiellement à la responsabilité fiscale de madame eu égard à la cotisation dont elle a fait l'objet.

Me Cardinal : Exact.

La Cour : Maître, est-ce que vous avez des commentaires à ce stade-ci?

Me Alivodej : Em... non, on comprend là, écoutez, selon les procédures qui étaient au dossier, on est surpris d'entendre que les cotisations de la société ne sont pas contestées, ça nous aurait évité beaucoup de travail de préparation. Nos deux témoins viennent de Québec, donc ils sont partis un long weekend là pour faire la route, donc on est très surpris ce matin par cette... par ces affirmations de la part de la société de l'appelante. Donc, voilà.

En ce qui concerne... en ce qui concerne l'argument quant à la... les hypothèques légales et l'exécution de ces hypothèques-là, elles ont évidemment été annoncées dans les avis d'appel amendés; toutefois, on vous soumet, les représentations qu'on va vous faire à ce sujet-là, c'est qu'il n'est pas de la compétence de la Cour canadienne de l'impôt siégeant en appel de cotisation fiscale de déterminer... de se prononcer quant à cet aspect-là. La question en litige qui est devant vous aujourd'hui, c'est si les cotisations émises à l'endroit de madame Mercier sont valides ou pas.

En ce qui concerne les recours de votre recouvrement hypothécaire, ce n'est pas une question qui devrait être... qui devrait être ici là devant vous aujourd'hui, donc...

La Cour : Je comprends. Mais de toute façon, j'imagine c'est Me Cardinal qui s'adressait au Tribunal tout à l'heure, n'est-ce pas?

Me Cardinal : Exactement.

La Cour : [...] Maintenant, donc, essentiellement, pour me répéter un peu, je dirais qu'on va passer maintenant à l'appel de madame. Finalement, l'appel de la société par actions essentiellement n'est pas contesté.

Me Cardinal : Non, exactement, Monsieur le juge.

La Cour : D'accord. Donc, le dossier sera... l'appel évidemment sera rejeté.

[6] L'avocate des appelantes ne donne pas suite à cette dernière remarque. L'échange concernant le sort des appels de 9171 s'est terminé ainsi.

[7] La question du maintien de la contestation des appels de 9171 a donc été discutée sous différents angles tant par les deux parties que la Cour.

[8] Au surplus, au cours de l'après-midi de la première journée d'audition, la Cour a relancé l'avocate des appelantes au sujet du sort réservé aux appels de 9171³. L'avocate a alors fait allusion aux calculs des intérêts liés aux cotisations de 9171. Ces prétentions seraient liées à la position de l'appelante voulant que l'intimé avait le devoir de réduire le montant de la créance de 9171 en invoquant une fiducie présumée et possiblement des hypothèques légales sur les immeubles de 9171. Ainsi, le calcul des intérêts doit être modifié.

[9] À tout événement, la Cour a invité l'appelante à transmettre ses représentations concernant la juridiction de la Cour eu égard au calcul des intérêts. Aucune représentation précise n'a été présentée aux termes de l'audition de quatre jours concernant la juridiction de la Cour eu égard aux intérêts. Étant d'avis ne pas avoir de juridiction à l'égard du calcul des intérêts et vu l'absence de représentation de l'appelante sur ce point, la Cour ni donnera aucune suite.

[10] Un autre élément soulevé concernait la prescription de la cotisation de 9171 en date du 21 juin 2012 relative à la période trimestrielle du 1^{er} mai 2007 au 31 juillet 2007. Cet élément est considéré par la Cour au titre de la position présentée par l'appelante à l'encontre de son propre appel et est traité plus loin dans ces motifs.

[11] Au cours de cette seconde discussion, les montants et les pénalités n'ont pas été invoqués.

[12] Au moment des plaidoiries, l'avocate des appelantes a soutenu que l'intimé n'avait pas satisfait son fardeau de la preuve en regard des pénalités imposées à 9171 conformément à l'article 285 LTA, et a soumis alors qu'il y a lieu pour la Cour d'annuler lesdites pénalités. L'intimé a invoqué la surprise et s'est opposé à ce traitement considérant la renonciation à contester les Cotisations 9171, confirmée par l'avocate des appelantes en début d'audition. Selon les appelantes, la renonciation ne s'appliquait pas aux pénalités. La renonciation annoncée ne viserait que les droits et intérêts.

[13] La Cour est d'avis que l'avocate des appelantes a confirmé la renonciation à contester les Cotisations 9171 et a limité le litige devant cette Cour à l'unique appel logé par l'appelante. La position exprimée par la représentante des appelantes n'annonçait aucune ambiguïté quant à l'inclusion des pénalités faisant partie intrinsèque des cotisations. La Cour est d'avis que les positions annoncées lors de la première journée d'audience n'ont pas laissé place à la contestation des pénalités

³ Retranscriptions sténographiques du 5 septembre 2023, p 133 à la ligne 28 et pp 134 et ss.

réclamées à 9171. La Cour ne relève aucun motif qui pourrait justifier la révocation de cette renonciation.

[14] Les échanges exposés plus haut sont clairs. Vouloir prétendre que les pénalités figurant aux Cotisations 9171 étaient exclues de la renonciation, rien n'aurait été plus simple et l'appelante n'a pas saisi l'opportunité. En fait, si l'on s'en tient aux propos tenus plus haut, les appelantes avaient fait leur choix de renoncer à toute contestation concernant les montants réclamés à 9171. La situation dans les circonstances n'est pas celle permettant d'invoquer en plaidoirie l'argument des appelantes. La position des appelantes soulevée en plaidoirie est irrecevable.

[15] Tant cette Cour que la Cour d'appel fédérale ont confirmé que lorsque l'appelant admet ou ne conteste pas un élément dans la cotisation dont l'intimé a le fardeau de preuve, l'intimé n'est plus tenu de présenter de la preuve à cet effet. Selon le juge Favreau⁴ :

[...] [L]'intimée n'était pas tenue d'invoquer les faits justifiant l'application du sous-alinéa 152(4)a)(i) de la [Loi de l'impôt sur le revenu] vu l'absence de contestation de la part de l'appelant dans son avis d'appel ou lors de l'instruction devant la Cour quant aux nouvelles cotisations pour le motif qu'elles ont été établies après l'expiration de la période normale de nouvelle cotisation. Il en est de même pour les faits justifiant l'application des pénalités prévues au paragraphe 163(2) de la [LIR] à défaut d'allégations dans l'avis d'appel de l'appelant ou lors de l'instruction devant la Cour à l'effet que l'intimée n'avait pas fait la preuve qu'il avait fait une présentation erronée des faits. » (citations omises)

[16] La Cour est d'avis que le propos du juge Favreau aux fins du paragraphe 163(2) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* s'applique par analogie aux dispositions applicables de la Loi concernant les pénalités imposées à 9171.

[17] De plus, la Cour d'appel fédérale a déjà enseigné que le contribuable peut renoncer à son droit de porter en appel une cotisation d'impôt, et que cette renonciation le lie, sauf en cas de fraude ou représentation trompeuse. L'énoncé de la Cour paraît suffisamment général pour inclure toutes les situations où l'appelant renonce sans équivoque à porter en appel une cotisation :

[...] [L]es dispositions de la [LIR] donnant à un contribuable le droit d'interjeter appel d'une nouvelle cotisation à l'égard de sa déclaration d'impôt est un droit

⁴ *Farhan c La Reine*, 2015 CCI 243 au para 19; *Canada c Rattai*, 2022 CAF 106 aux paras 12 et ss, citant *Minister of National Revenue v Taylor*, [1961] Ex CR 318 à la p 320.

d'ordre privé, établi à l'avantage du contribuable, et non un droit d'ordre public, et [le] contribuable peut y renoncer.⁵

[18] Considérant ce qui précède, et sous réserve de la décision qui suivra concernant la prescription de la cotisation de 9171 en date du 21 juin 2012 relative à la période de déclaration trimestrielle du 1er mai 2007 au 31 juillet 2007 soulevée par l'appelante, les appels logés par 9171 dans le présent dossier seront rejetés.

C. Appel logé par l'appelante

I. Contexte

[19] Madame Mercier en appel d'une cotisation émise par avis de nouvelle cotisation daté du 1^{er} avril 2016 à titre d'administratrice de 9171. La cotisation en appel repose principalement sur les dispositions de l'article 323 LTA, l'équivalent en substance de l'article 227.1 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*.

[20] 9171 a accumulé une dette fiscale envers le ministre s'étant cristallisée à la suite des envois par ce dernier des Cotisations 9171. Les Cotisations 9171 reposent essentiellement sur un calcul de la taxe nette de la société par actions provenant de la taxe sur les produits et services (TPS) qu'elle a perçue mais non remise ou devait percevoir et remettre. Les Cotisations 9171 incluent des pénalités et intérêts.

II. Questions en litige

[21] Sur la base de la position adoptée par les parties à l'avis d'appel amendé et la réponse à l'avis d'appel modifiée, les questions en litige qui se posent dans le dossier de madame Mercier se présentent comme suit :

- i. madame Mercier était-elle administratrice au cours de la période pertinente?
- ii. advenant la confirmation du statut d'administratrice de madame Mercier au cours de la période pertinente, les Cotisations 9171 sont-elles fondées

⁵ *Smerchanski c MRN*, [1974] 1 CF 554 aux pp 558, 566 et 570-571 (CA), conf dans [1977] 2 RCS 23, citant *Jones v Victoria Graving Dock* (1877), 2 QBD 314 aux pp 325-326, 328-331 (CA). Dans cette affaire, la motivation du contribuable consistait, au moins en partie, à éviter une poursuite criminelle pour évasion fiscale. Le juge de première instance a conclu qu'aucune menace de poursuite ni promesse de ne pas poursuivre n'avait été faite pendant les négociations.

en faits et en droit, et alternativement madame Mercier a-t-elle établi une défense de diligence raisonnable aux fins du paragraphe 323(3) LTA?

[22] La Cour note toutefois que la plaidoirie de l'appelante a énuméré une liste plus précise des éléments spécifiques contestés⁶ :

- i. les cotisations (de 9171) sont-elles prescrites?
- ii. l'intimé aurait-il dû percevoir les cotisations à même des produits des ventes des immeubles de Wentworth et a-t-elle épuisé les recours?
- iii. l'appelante est-elle responsable du paiement des cotisations de 9171?

III. Position des parties

[23] L'appelante est d'avis que la cotisation de 9171 en date du 21 juin 2012 est prescrite et qu'en conséquence le fardeau de la preuve reposait sur l'intimé d'établir le droit à la cotisation. À son avis, cette preuve n'a pas été faite. Si l'appelante dit juste, elle est d'avis qu'elle ne peut en être tenue responsable. Bien que les propos de l'appelante en plaidoirie au sujet de ce premier point aient été succincts, la Cour comprend que l'appelante devait référer au paragraphe 298(4) LTA⁷.

[24] Eu égard à la responsabilité directe de l'appelante relativement à la cotisation personnelle qui lui est opposable en date du 1^{er} avril 2016, la position de l'appelante repose essentiellement sur deux axes. Dans un premier temps, bien que son nom soit apparu au Registre des entreprises du Québec à ce titre, madame Mercier n'a pas accepté le poste d'administratrice au cours de la période pertinente. Cette désignation serait l'œuvre de son fils Sean Howlett. Alternativement, madame Mercier a agi avec toute la diligence raisonnable que les circonstances lui ont permis de faire valoir.

[25] La Cour note par ailleurs que la position de l'appelante à l'audition n'a pas inclus de moyens visant directement les Cotisations 9171 sauf en lien avec le premier point décrit au paragraphe 23 plus haut. La position de l'appelante est centrée essentiellement sur l'absence de qualité d'administratrice de madame Mercier et une position alternative sur l'existence d'une diligence raisonnable de l'appelante. De

⁶ Retranscriptions sténographiques du 30 janvier 2025, p 73 aux lignes 15 à 21.

⁷ Retranscriptions sténographiques du 30 janvier 2025 à la p 73, lignes 22 à 28 et à la p 74, lignes 1 à 3.

plus, la Cour note que la défense de prescription de deux ans applicable à la cotisation de l'administrateur n'a pas été invoquée par l'appelante.

[26] Pour l'intimé, madame Mercier était administratrice de 9171 au moment pertinent, entraînant sa responsabilité solidaire quant au paiement de la dette fiscale de 9171. L'appelante n'a pas agi avec le degré de soin, de diligence et de compétence pour prévenir le manquement que ne l'aurait fait une personne raisonnablement prudente dans les mêmes circonstances.

[27] Quant au motif de prescription soulevé par l'appelante, l'intimé est d'avis avoir fait état que la cotisation de 9171 en date du 21 juin 2012 a été émise à l'intérieur de la période de quatre ans permis en vertu du paragraphe 298(1) LTA.

IV. Analyse

1. Cotisation de 9171 en date du 21 juin 2012 pour la période trimestrielle du 1^{er} mai 2007 au 31 juillet 2007

[28] L'appelante avance que la cotisation de 9171 en date du 21 juin 2012 pour la période de déclaration trimestrielle du 1^{er} mai 2007 au 31 juillet 2007 (confirmée suite à l'avis d'opposition de 9171) a été émise par avis au-delà de la période de prescription permise au paragraphe 298(1) LTA. Dans un tel cas, un examen de la situation aurait été nécessaire afin de déterminer une réduction de la responsabilité de l'appelante, le cas échéant.

[29] L'appelante dit juste lorsqu'elle affirme que la cotisation se devait être émise dans un certain délai si l'intimé désirait éviter le fardeau du paragraphe 298(4) LTA.

[30] L'avis d'appel amendé n'ajoute pas beaucoup de détails à cet égard. Le plan d'argumentation de l'appelante est plus loquace. L'appelante précise que 9171 effectuait des déclarations de taxes trimestrielles aux fins de la Loi. Elle fait valoir que la date butoir quant à la production de l'unique déclaration trimestrielle de 9171 visée par la cotisation en date du 21 juin 2012 était le 31 octobre 2007 et que la période de quatre ans permettant au ministre de recotiser 9171 pour cette même période se terminait donc le 31 octobre 2011 aux fins du paragraphe 298(1) LTA.

[31] Après révision des textes législatifs applicables, il semble que la date butoir quant à la production de l'unique déclaration trimestrielle de 9171 visée par la cotisation en date du 21 juin 2012 était le 31 août 2007 en vertu de l'alinéa 238(1)b) LTA, puisque la période de déclaration de 9171 ne correspondait pas à

l'exercice de l'inscrite⁸. Aussi, l'alinéa 298(1)a) LTA fixe la fin de la période de quatre ans après le dernier en date (i) du jour où la personne était tenue par l'article 238 de produire une déclaration pour la période et (ii) du jour de la production de la déclaration⁹.

[32] Dans le cas qui nous occupe, le calcul de la période de quatre ans est donc déterminant. L'appelante n'a pas confirmé à quel moment 9171 avait produit la déclaration trimestrielle visée par la cotisation en date du 21 juin 2012. L'intimé cependant l'a fait¹⁰. Le bordereau de paiement produit par 9171 au fisc pour son trimestre du 1^{er} mai 2007 au 31 juillet 2007 n'indique aucune date relativement à la date à laquelle il est signé¹¹. Et l'intimé a établi lors du témoignage de la vérificatrice madame Doucet que le bordereau a été reçu le 25 novembre 2008 conformément aux documents déposés en preuve¹². La Cour n'a retracé aucun contre-interrogatoire de madame Doucet concernant cette question.

[33] La date du 25 novembre 2008 étant la plus tardive des deux, la période de quatre ans de l'unique trimestre de 9171 visée par la cotisation en date du 21 juin 2012 s'est donc terminée le ou vers le 25 novembre 2012. En conséquence, la date d'émission de la cotisation en date du 21 juin 2012 pour la période trimestrielle du 1^{er} mai 2007 au 31 juillet 2007 n'était pas prescrite¹³.

[34] Considérant ce qui précède, le moyen de prescription soutenu par l'appelante en lien avec la cotisation en date du 21 juin 2012 pour la période trimestrielle du 1^{er} mai 2007 au 31 juillet 2007 sera rejeté.

2. Recouvrement de la dette fiscale de 9171

[35] Ce point est traité dans le même ordre que présenté par l'appelante à son plan d'argumentation. Cependant, la Cour est consciente que ce point est tributaire de la confirmation de l'appelante à titre d'administratrice de 9171 pour la période pertinente qui correspond au moment où 9171 était tenue de verser un montant de

⁸ 9171 produit ses déclarations de TPS trimestriellement.

⁹ L'appelante n'a précisé aucun alinéa du paragraphe 298(1) LTA. Après examen, la Cour est d'avis que l'alinéa 298(1)a) LTA est celui à retenir aux fins de la situation visant 9171.

¹⁰ Retranscriptions sténographiques du 29 janvier 2025, p 94 aux lignes 9 et ss.

¹¹ Cahier de documents de l'intimé dans le dossier 9171, onglet 7, p 13.

¹² Cahier de documents de l'intimé dans le dossier 9171, onglet 7, p 11, p 14 et p 15.

¹³ L'appelante n'a soulevé aucun moyen de contestation quant à l'envoi de la nouvelle cotisation.

taxe nette visant les périodes aux Cotisations 9171. Autrement, ce moyen est sans incidence.

[36] L'appelante soutient que l'intimé aurait dû percevoir les Cotisations 9171 à même le produit de la vente en justice des immeubles de la société par actions situés à Wentworth-Nord¹⁴. Ces immeubles faisaient partie du projet immobilier mené par 9171. Advenant gain de cause, l'appelante recherche une réduction de la responsabilité de l'appelante à titre d'administratrice.

[37] Des hypothèques légales avaient été publiées par l'intimé sur les immeubles de 9171 en novembre 2012 et avril 2013. Dans les deux cas, la publication de ces hypothèques est antérieure à la date de la cotisation transmise à l'appelante dans le présent dossier¹⁵. Les immeubles ont été vendus par le shérif en juillet 2017 par suite d'une saisie exercée par la Municipalité de Wentworth-Nord.

[38] L'appelante souligne que malgré les hypothèques légales publiées, l'intimé n'a perçu aucune somme provenant des ventes. En fait, l'intimé aurait adopté une position effacée lors de ces ventes. L'appelante est d'avis que l'intimé se devait d'épuiser tous les recours contre 9171 avant de la cotiser.

[39] La Cour note que les états de collocation résultant de la vente des deux immeubles établissent un ordre de collocation et que dans les deux cas les états indiquent que le produit de la vente est insuffisant pour rembourser l'intimé¹⁶.

[40] La Cour note également que l'appelante n'a pas soumis d'autorité ou de disposition législative pour soutenir ses prétentions relativement à l'obligation de l'intimé d'épuiser les recours de recouvrement auprès de 9171.

[41] De plus, au soutien de sa position décrite plus haut, l'appelante avance l'existence d'une fiducie présumée qui aurait permis à l'intimé de récupérer de 9171 prioritairement aux autres créanciers de 9171 une somme réduisant d'autant la responsabilité de l'appelante à titre d'administratrice. En fait, l'appelante prétend qu'elle n'est pas la bonne partie cotisée dans le présent dossier suivant le principe

¹⁴ Il s'agit des terrains sis au 1375 rue René, Wentworth-Nord et 1545 chemin Lobel, Wentworth collectivement les immeubles). Le Cahier de pièces des appelantes A-1, Onglets 3 à 8 et 12 à 17.

¹⁵ 1^{er} avril 2016.

¹⁶ Cahier de pièces des appelantes A-1, Onglets 8 et 17.

de la fiducie présumée¹⁷. Et que la fiducie présumée s'applique puisque 9171 n'est pas et n'a jamais été faillie.

[42] Selon l'appelante, les immeubles de 9171 étaient détenus en fiducie pour le compte de l'intimé et ce jusqu'à la vente des immeubles par le shérif, compte tenu que les taxes n'avaient pas été versées selon les prétentions de l'intimé. L'appelante avance qu'en vertu du paragraphe 222(3) LTA et de la jurisprudence en matière de fiducie présumée le produit de la vente des biens détenus en fiducie pour le compte de l'intimé est aussi détenu en fiducie. Le produit de la vente des immeubles de 9171 appartient donc à l'intimé sur tout droit garanti.

[43] À cette fin, l'appelante cite une décision. Cette décision au Cahier d'autorités des appelantes est Banque TD-CF¹⁸. L'appelante attire l'attention de la Cour sur un seul passage de la décision Banque TD-CF qui lui réfère à une décision de la Cour d'appel fédérale dans Banque Nationale¹⁹ :

[24] Dans l'arrêt *Canada (Procureure générale) c Banque nationale du Canada*, 2004 CAF 92 [*Banque nationale*], la Cour d'appel fédérale a traité un certain nombre de cas où des institutions financières avaient exécuté leur garantie sur les biens de leurs débiteurs, qui avaient aussi des dettes fiscales ayant donné lieu à une fiducie réputée. Le juge Noël (tel était alors son titre) a décrit l'application des dispositions sur les fiducies réputées comme suit :

Il me semble évident que le créancier garanti qui ne respecte pas son obligation statutaire de “payer” au Receveur général le produit d'un bien assujetti à la fiducie réputée en priorité sur sa garantie, engage sa responsabilité personnelle et devient de ce fait redevable du montant impayé. Le montant est “payable” à même le produit découlant du bien [...]. (paragraphe 40)

Le législateur a évidemment voulu conférer à la Couronne un intérêt continu dans les biens qui sont réputés détenus en fiducie tant et aussi longtemps que le défaut du débiteur fiscal persiste et assujettir le

¹⁷ L'appelante réfère au paragraphe 222(1) LTA pour soutenir que les taxes qui auraient été perçues par 9171 sont réputées être détenues en fiducie pour le compte de l'intimé.

¹⁸ *Canada c Banque Toronto-Dominion*, 2018 CF 538 [Banque TD-CF]. Il est à noter que la décision Banque TD-CF a été portée en appel devant la Cour d'appel fédérale : *Banque Toronto-Dominion c Canada*, 2020 CAF 80 [Banque TD-CAF]. La demande d'autorisation d'appel de l'arrêt de la Cour d'appel fédérale daté du 29 avril 2020 a été rejetée avec dépens.

¹⁹ *Canada (Procureure générale) c Banque nationale du Canada*, 2004 CAF 92 [Banque Nationale].

créancier garanti à l'obligation de remettre au Receveur général le produit découlant des biens détenus en fiducie en priorité absolue, jusqu'à concurrence de la dette impayée. (paragraphe 50)

[44] Pour les raisons qui suivent, la Cour voit difficilement comment ces moyens peuvent s'avérer décisifs dans le cas présent.

[45] Relativement à l'obligation d'épuiser tous les recours, la décision de la Cour d'appel fédérale dans l'affaire Barrett est pertinente²⁰. Dans cette affaire, la Cour d'appel fédérale conclut que l'Agence du revenu du Canada (ARC), en sa qualité de créancière, n'est pas tenue de démontrer aux fins de l'application de l'article 323 LTA qu'elle a fourni des efforts raisonnables pour recouvrer la créance et qu'il lui suffit d'agir de bonne foi, sans arrière-pensée ni motif inacceptable²¹.

[46] La Cour d'appel fédérale dans cette affaire confirme qu'il est implicite dans la méthode contextuelle d'interprétation des lois que le sens ordinaire et grammatical des mots employés dans une disposition n'est pas le seul élément porteur de sens. Ce faisant, le contexte législatif doit être examiné. Et aux fins de l'alinéa 323(2)a) LTA, le contexte législatif inclut la nature de la dette en cause et la relation de l'administrateur avec la personne morale débitrice.

[47] À propos de la nature de la dette dans l'affaire examinée, la Cour d'appel fédérale réfère à la fiducie présumée de l'article 222 LTA et confirme que la responsabilité de l'administrateur n'a pas trait à une dette ordinaire²². Et en ce qui concerne la nature de la relation de l'administrateur avec la personne morale débitrice, l'administrateur est présumé, en raison de son statut d'administrateur, être au courant (i) de l'obligation de la personne morale de remettre les sommes détenues en fiducie, (ii) de la capacité de payer de la personne morale et (iii) de détenir le pouvoir légal d'ordonner à la personne morale de remettre les sommes en cause. De plus, une défense fondée sur la diligence raisonnable s'il a agi avec autant de soin, de diligence et de compétence pour prévenir le manquement à l'obligation de remise

²⁰ *Canada c Barrett*, 2012 CAF 33 [Barrett].

²¹ Voir notamment les paragraphes 24, 38 et 42 de la décision Barrett. À propos du test à rencontrer à l'alinéa 323(2)a) LTA, la Cour d'appel fédérale précise que le libellé de la Loi exige seulement que la somme pour laquelle la personne morale est responsable soit inscrite auprès de la Cour fédérale en application de l'article 316 LTA et qu'il y ait défaut d'exécution. Elle confirme que le libellé n'exige aucunement du ministre qu'il prenne des mesures raisonnables pour vérifier l'existence des actifs de la personne morale débitrice avant de donner des instructions au shérif au sujet de l'exécution.

²² Paragraphe 34 de la décision Barrett.

que ne l'aurait fait une personne raisonnablement prudente dans les mêmes circonstances peut être possible.

[48] À la suite de ces constats, la Cour d'appel fédérale dans Barrett conclut relativement à la position adoptée par le juge de première instance :

[36] Rien dans la nature de la dette ou de la relation d'un administrateur avec une personne morale débitrice n'est compatible avec l'obligation imposée par le juge au ministre de faire des efforts raisonnables pour vérifier l'existence possible d'actifs d'une personne morale débitrice, en particulier lorsqu'un administrateur tenu responsable selon le paragraphe 323(1) peut être indemnisé sur les actifs existants de la personne morale. Lorsque la dette payable a été établie lors de procédures de liquidation, de dissolution ou de faillite et que l'administrateur verse une somme au titre de la dette, il a droit au privilège auquel Sa Majesté du chef du Canada aurait eu droit si cette somme n'avait pas été versée (paragraphe 323(7)).

[49] Quant à l'objet de l'alinéa 323(2)a) LTA, la Cour d'appel fédérale ajoute :

[37] L'alinéa 323(2)a) vise à protéger les administrateurs contre toute responsabilité personnelle pour les montants de taxe payables par une personne morale lorsque celle-ci est en mesure de payer elle-même ces montants. Cependant, comme il a été mentionné précédemment, un administrateur tenu responsable selon cette disposition a le droit d'être indemnisé par la personne morale lorsque celle-ci possède des actifs pour acquitter la dette.

[38] De plus, les avocats de Sa Majesté ont reconnu, au cours de leur plaidoirie, que le ministre avait l'obligation d'agir de bonne foi en vertu du droit public. À mon avis, l'obligation du ministre d'agir sans arrière-pensée ou sans motif inacceptable protège suffisamment l'objet de l'alinéa 323(2)a) de la Loi.

[50] Ainsi, l'obligation de bonne foi constitue l'unique barrière pour contrer l'alinéa 323(1)a) LTA. Et quant à l'application de l'interprétation qui est faite de l'alinéa a) par la Cour d'appel fédérale dans Barrett :

[43] En conséquence, le juge a commis une erreur en annulant la cotisation au motif que les fonctionnaires du ministre n'avaient pas cherché un compte de banque particulier de la personne morale. Le juge n'a pas conclu que les efforts déployés pour exécuter la dette à l'encontre de Creative n'ont pas été faits de bonne foi et, à mon avis, aucune conclusion semblable ne pouvait être tirée de la preuve.

[51] Dans le cas présent, à l'exclusion de quelques insinuations pouvant provenir de monsieur Howlett quant à la façon dont la mandataire du ministre a pu effectuer son travail dans des dossiers fiscaux l'impliquant avec d'autres entreprises, la Cour est d'avis que la preuve au dossier n'a pas constitué une preuve crédible et suffisamment convaincante, selon la balance des probabilités, pour tirer quelque conclusion de mauvaise foi quant au travail de la mandataire du ministre relativement à l'exécution de la saisie exercée et à la manière dont des mesures de recouvrement ont été entreprises dans le présent dossier. Au surplus, la Cour d'appel fédérale est claire, l'intimé n'avait pas à démontrer que tous les recours possibles contre 9171 avaient été épuisés pour être en mesure de bénéficier de l'article 323 LTA.

[52] La preuve établit qu'un certificat conformément aux dispositions de l'article 316 LTA a été émis le 10 septembre 2012 contre 9171 au montant de 73 511,37 \$. Un bref de saisie-exécution fût autorisé le 16 janvier 2013 par la Cour fédérale et un procès-verbal de carence de biens meubles à saisir signé en date du 3 mars 2014²³.

[53] Il est juste de prétendre que l'existence d'une fiducie présumée permet à l'intimé de faire valoir une priorité sur d'autres créanciers. Cependant, cette fiducie présumée est sujette à un cadre relativement précis pour que l'intimé soit en mesure de l'invoquer. Cette fiducie présumée en matière applicable à la TPS figure à l'article 222 LTA. Malheureusement pour l'appelante, la position de la Cour d'appel fédérale dans Barrett ne soutient pas que l'existence de cette fiducie apparaisse déterminante aux fins de l'application de l'article 323 LTA.

[54] La fiducie présumée lorsqu'applicable constitue ultimement une mesure de recouvrement et que l'article 323 LTA n'exige pas que tous les moyens soient épuisés pour s'appliquer. En conséquence, la présence d'une fiducie présumée n'est pas déterminante aux fins de l'application de l'article 323 LTA. La position de la Cour d'appel fédérale dans Barrett demeure la norme.

[55] La décision Banque TD-CF mentionnée par l'appelante a été confirmée en Cour d'appel. Dans Banque TD-CAF, la décision de la Cour d'appel fédérale, rendue par la juge Dawson, précise que la question soulevée dans cet appel est l'interprétation juste des paragraphes 222(1) et (3) LTA. La décision rendue par la Cour d'appel dans Barrett, également rendue par la juge Dawson, précise que la question soulevée en appel consiste à traiter de l'interprétation et de l'application de

²³ Onglet 3 et 12 du cahier de pièces des appelantes et Onglet 7 du Cahier de documents de l'intimé (volume 1 de 3).

l'alinéa 323(2)a) LTA. La décision TD-CAF est postérieure à Barrett et ne contient aucune référence à l'affaire Barrett. À juste titre, les questions distinctes traitées expliquent cette absence, et du même coup la portée toujours d'actualité de chacune de ces décisions.

[56] Il a été question dans quelques décisions de cette Cour de la mauvaise foi de l'ARC du fait d'avoir ignoré des renseignements qui lui aurait permis d'agir autrement ou les mesures de recouvrement se sont avérées insuffisantes²⁴. L'ultime considération examinée est de déterminer si le ministre a agi de bonne foi tout en rejetant la norme des mesures raisonnables.

[57] Dans le cas présent, la Cour a entendu plusieurs témoignages. Relativement à la possibilité de déterminer si le ministre représenté par le Service du recouvrement de la mandataire a agi ou non de bonne foi dans le cadre de l'examen des mesures de recouvrement concernant la créance de 9171, la Cour retient plus particulièrement les témoignages de mesdames Annie Gaudreault et Marie-Claude Allard, agentes au Service du recouvrement de la mandataire du ministre qui se sont succédées au dossier de recouvrement de 9171, monsieur Jordan Messier, technicien en recouvrement fiscal à l'Agence du revenu du Québec, mandaté par la Direction générale, Intelligence d'affaires à déterminer la provision pour mauvaises créances aux fins de la préparation des états financiers de l'État (Québec), et enfin en marge madame Roxanne Doucet, vérificatrice au dossier de 9171.

[58] Monsieur Messier a été impliqué dans un mandat visant la détermination de la provision pour mauvaises créances aux états financiers de l'État (Québec). Cette provision est préparée à l'aide de la révision de 1 300 dossiers sélectionnés au hasard. C'est un travail essentiellement de statistique²⁵. Le travail consiste à examiner le patrimoine des débiteurs et de tiers potentiels dans chacun des dossiers examinés²⁶. Il n'y a pas lieu de croire que les informations sur les tiers potentiels proviennent des agents au dossier de 9171 et de l'appelante mais plutôt du Registraire des entreprises du Québec (REQ)²⁷. Le mandat de monsieur Messier a toutes les apparences d'un mandant distinct des agents de la vérification et des équipes du recouvrement

²⁴ *Tjelta c La Reine*, 2017 CCI 187 et *Grupp c La Reine*, 2014 CCI 184.

²⁵ Retranscriptions sténographiques du 29 janvier 2025, p 120 aux lignes 1 et ss.

²⁶ Retranscriptions sténographiques du 29 janvier 2025, p 112 aux lignes 17 et ss et p 114 aux lignes 12 et ss.

²⁷ Retranscriptions sténographiques du 29 janvier 2025, p 114 aux lignes 15-19.

assignés au dossier des 1 300 dossiers retenus par hasard aux fins du calcul de la provision.

[59] Son travail est très précis et à ce titre n'englobe pas de connaître ce qu'il est advenu des dossiers et combien a été récupéré. Son travail n'inclut pas de communication avec les équipes de la mandataire assignées aux dossiers revus, et il ne rapporte ses conclusions à aucune personne assignée aux dossiers examinés. Ce n'est pas son rôle²⁸. Il ne prend donc aucune décision relativement au dossier de 9171 ou de l'appelante.

[60] La Cour est d'avis que l'implication de monsieur Messier n'est pas déterminante dans le présent dossier. Son implication est toute autre. Au surplus, la Cour ne croit pas que l'on puisse tirer de son témoignage quelque intention malicieuse ou de mauvaise foi quant à son travail et ses conclusions. Le contre-interrogatoire n'a pas permis d'identifier quelque faute reprochable aux fins d'attaquer la bonne foi dont le ministre doit faire preuve dans son analyse aux fins du recouvrement.

[61] Madame Gaudreault a été assignée au dossier de recouvrement de 9171 de juillet 2012 à août 2013. L'interrogatoire en chef a consisté essentiellement à réintroduire ses interventions au dossier de 9171 conciliées au Système de perception intégré des créances de l'Agence du revenu du Québec (SPIC) tenu pour 9171.

[62] Parmi ses interventions, la Cour note que madame Gaudreault a procédé notamment à l'inventaire des biens de 9171, à la vérification des activités de 9171 et des personnes responsables de ces activités, pris des mesures de saisie mobilière incluant de comptes bancaires, d'inscription d'hypothèques légales sur les immeubles, demande de sûreté quant aux activités futures de 9171, discussions avec plusieurs intervenants au nom de 9171 tous autorisés par madame Mercier dont : madame Eva (Ova) Bordoni, comptable, M^e Morin, avocat, M^e Delisle, avocat, Sébastien Audet, comptable, madame Mercier et a une occasion avec monsieur Shedleur. Les discussions tenues n'ont pas donné de résultat probant, ni les autres recours. Son fils Sean Howlett n'est intervenu à aucun moment.

[63] En contre-interrogatoire, madame Gaudreault a été questionnée principalement sur les raisons qui auraient motivé la mandataire du ministre de ne pas exercer de mesures coercitives pour obtenir paiement à même les immeubles de

²⁸ Retranscriptions sténographiques du 29 janvier 2025, p 114, aux lignes 20-28 et p 115 et ss.

9171. Bien que ses réponses n'aient pas satisfait l'appelante, les réponses ont permis de comprendre que les mesures entreprises font parties de la procédure dictée par la mandataire à ses agents. De plus, malgré les attentes de l'appelante, il n'y a pas lieu de croire que toutes les mesures de recouvrement possibles auprès du débiteur ont été ou doivent être exercées.

[64] La Cour ne croit pas que l'on puisse tirer du témoignage de madame Gaudreault quelque intention malicieuse ou de mauvaise foi quant à son travail. La Cour comprend la position recherchée par l'appelante de s'interroger sur les motifs qui ont motivé la mandataire à poser ou ne pas poser certains gestes dans le cadre des efforts de recouvrement. Cet exercice peut certes amener quelques frustrations de l'appelante sur la façon dont les décisions sont prises par la mandataire. L'appelante est d'avis que des mesures non entreprises auprès de 9171 auraient pu être bénéfiques. Cependant, la norme des mesures raisonnables ne s'applique pas. Après une revue attentive, la Cour est d'avis que le contre-interrogatoire de madame Gaudreault n'a pas permis d'identifier une faute suffisamment convaincante aux fins d'attaquer la bonne foi dont le ministre doit faire preuve dans son analyse.

[65] Madame Allard est en poste au dossier en recouvrement de 9171 en relève à madame Gaudreault de novembre 2013 à juin 2015, et elle est l'agente à l'origine de la cotisation de tiers reçue par madame Mercier. Après avoir relaté les mesures de recouvrement qui ont été prises au dossier, elle confirme l'absence d'actifs hormis les deux immeubles. Un procès-verbal de carence est préparé par le huissier ayant exécuté le bref de saisie mobilière en mars 2014. Des demandes péremptoires sont également adressées à la Banque de Montréal en novembre 2013 au sujet des activités de 9171 et aux créanciers hypothécaires de 9171 en juin 2014. Elle se questionne sur les soldes hypothécaires et le rang des créanciers hypothécaires. Vu la situation, il est décidé d'envisager de cotiser des tiers dont madame Mercier à titre d'administratrice.

[66] Le SPIC est au cœur du contre-interrogatoire de l'appelante. L'appelante insiste sur l'adresse de correspondance utilisée par la mandataire pour faire parvenir un avis d'intention de cotiser madame Mercier et le fait que cette lettre est finalement adressée à 9171 à une adresse de 9171²⁹. Aucune preuve de préjudice concernant cette situation n'a été établie et à tout événement ne serait pas pertinent aux fins de l'appel et de la compétence de la Cour dans le présent appel.

²⁹ Onglet 8 du Cahier de documents de l'intimé (volume 1 de 3).

[67] L'appelante interroge ensuite madame Allard au sujet des interventions au SPIC concernant la situation financière de madame Mercier bien que les interventions en question précèdent la cotisation de tiers et sont davantage concomitantes à la période où la Section du recouvrement s'intéresse aux actifs de 9171. En référence à des interventions précises, l'approche de l'appelante souligne que la mandataire ait pu s'intéresser à la solvabilité de madame Mercier prématurément. Ou encore que l'intérêt porté à l'égard de monsieur Howlett par la Section du recouvrement au titre d'administrateur de fait n'aurait pas fait l'objet d'une analyse rigoureuse.

[68] Les positions exprimées par madame Allard n'ont pas nécessairement reçu une grande résonance de la part de l'appelante. Cependant, après examen, la Cour n'est pas en mesure d'identifier une position déraisonnable de la part de la mandataire. Les explications fournies sont raisonnables et bien que des appréciations peuvent différer pour l'appelante, elles ne supportent pas un élément de mauvaise foi ou une manifestation d'arrière-pensée inacceptable. L'appelante remet plutôt en question les efforts et les manières dont le travail est effectué. Cependant, le test n'est pas là.

[69] La Cour ne croit pas que les références au SPIC à la situation financière de madame Mercier soient indicatrices de mauvaise foi ou sans motif acceptable. La Cour associe ces passages au travail inhérent du processus de recouvrement. S'interroger sur la situation financière de madame Mercier à un moment qui peut paraître prématuré ne fait pas en soi la démonstration d'une mauvaise foi ou de la présence d'arrière-pensée inacceptable. La mandataire agit dans le cadre de ses moyens. De plus, cette facette ne change pas les conditions d'application de l'article 323 LTA qui demeurent intactes.

[70] La Cour n'a pas perçu du témoignage des agents du recouvrement une volonté de nuire de façon démesurée susceptible d'être associée à de la mauvaise foi mais plutôt l'exercice d'identifier les options possibles pour le ministre de recouvrer la créance de 9171.

[71] En résumé, la Cour n'est pas satisfaite que la preuve est suffisamment convaincante, selon la balance des probabilités, pour conclure que les efforts déployés pour exécuter la dette à l'encontre de 9171 n'ont pas été faits de bonne foi. La norme de l'établissement de la mauvaise foi n'a pas été établie.

[72] Considérant ce qui précède, les moyens invoqués par l'appelante aux fins d'imputer à l'intimé le devoir d'obtenir le paiement des montants réclamés aux

termes des cotisations de 9171 autrement qu'auprès de l'appelante ne peuvent être malheureusement retenus.

3. Responsabilité de l'appelante aux termes de la cotisation

[73] Le plan d'argumentation soumis par l'appelante contient plus de 10 pages consacrées à sa position concernant la responsabilité de l'appelante face à la dette fiscale de 9171. Certains aspects considérés sans intérêt suffisant ne sont pas directement adressés ci-après.

- Position annoncée de l'appelante

[74] L'appelante est interprète. Les principaux éléments soulevés en plaidoirie soulignent qu'elle n'a pas consenti au poste d'administratrice, que cette position inscrite au REQ a été réalisée à son insu et sans son consentement. Elle maintient que la preuve testimoniale livrée par monsieur Sean Howlett, son fils, a confirmé qu'elle n'était pas administratrice. L'unique administrateur de 9171 a été monsieur Howlett.

[75] Elle soutient qu'elle n'était pas administratrice *de jure* parce que les formalités légales n'ont pas été remplies en vertu de la *Loi sur les sociétés par actions*³⁰ ni *de facto* car elle n'a jamais exercé le rôle d'administratrice ou de gestionnaire de 9171. L'unique personne a occupé ce poste a été son fils Sean Howlett.

[76] Madame Mercier ajoute n'avoir signé aucun document déposé auprès du REQ. Elle n'a pas non plus signé l'entièreté des documents signés par un administrateur de 9171. Elle n'a pas autorisé que son domicile au moment de l'incorporation ait été désigné le siège social de 9171. Cette désignation a entraîné l'envoi de l'ensemble du courrier de 9171 à cette adresse postale. Elle n'aurait jamais procédé à l'ouverture du courrier avant de le transmettre à son fils.

[77] Monsieur Howlett a apposé la signature de madame Mercier à plusieurs reprises principalement sur des chèques de 9171. Selon l'appelante, monsieur Howlett aurait imité la signature de sa mère sur plus de 250 documents. Il exerçait le contrôle des activités de 9171³¹. L'appelante admet avoir transmis à son

³⁰ *Loi sur les sociétés par actions*, RLRQ c S-31.1 [LSA].

³¹ L'appelante réfère la Cour aux page suivantes des cahiers de documents pour étaler la signature de monsieur Howlett imitant la signature de sa mère : Cahier de documents de l'intimé I-2, onglet

filles des chèques de 9171 signés en blanc. Ces chèques pouvaient occasionnellement représenter quelques dizaines de chèques. Elle était sous pression et l'intimidation de son fils.

[78] Madame Mercier n'a jamais complété les bordereaux de remises de taxes de 9171 adressés au fisc. Ceux-ci ont été presque exclusivement complétés par le service de comptabilité retenu par monsieur Howlett et 9171. Elle ne prenait aucune décision relativement à 9171, n'avait aucune connaissance des affaires de 9171.

- Analyse de la Cour

[79] Considérant la position de l'appelante résumée plus haut, les passages suivants de l'article 323 LTA sont les seuls pouvant s'avérer pertinents :

Responsabilité des administrateurs

323 (1) Les administrateurs d'une personne morale au moment où elle était tenue de verser, comme l'exigent les paragraphes 228(2) ou (2.3), un montant de taxe nette ou, comme l'exige l'article 230.1, un montant au titre d'un remboursement de taxe nette qui lui a été payé ou qui a été déduit d'une somme dont elle est redevable, sont, en cas de défaut par la personne morale, solidairement tenus, avec cette dernière, de payer le montant ainsi que les intérêts et pénalités afférents.

Restrictions

(2) L'administrateur n'encourt de responsabilité selon le paragraphe (1) que si :

a) un certificat précisant la somme pour laquelle la personne morale est responsable a été enregistré à la Cour fédérale en application de l'article 316 et il y a eu défaut d'exécution totale ou partielle à l'égard de cette somme;

...

Diligence

(3) L'administrateur n'encourt pas de responsabilité s'il a agi avec autant de soin, de diligence et de compétence pour prévenir le manquement visé au paragraphe (1) que ne l'aurait fait une personne raisonnablement prudente dans les mêmes circonstances.

...

Montant recouvrable

(6) Dans le cas du défaut d'exécution visé à l'alinéa (2)a), la somme à recouvrer d'un administrateur est celle qui demeure impayée après l'exécution.

10 aux pages 114 à 116, 119 à 121, 140, 153, 155 à 157, 159, 160, 162 à 173, 203 et 217; onglet 13 aux pages 34 et 39; et onglet 14 à toutes les pages sauf 1, 37 et 38.

...

Répétition

(8) L'administrateur qui a satisfait à la réclamation peut répéter les parts des administrateurs tenus responsables de la réclamation.

[80] Il est acquis que le fardeau de la preuve reposait sur l'appelante face à une cotisation établie par l'intimé conformément aux dispositions de l'article 323 LTA. Il appartenait donc à l'appelante de repousser la présomption du statut d'administratrice de 9171 au moment pertinent visé à la cotisation, tout comme il appartenait à l'appelante, plus généralement, de réfuter les hypothèses du ministre en établissant « des faits qui permettent d'affirmer que la cotisation n'était pas autorisée par la loi fiscale », et ce, sur le fondement d'une preuve « crédible et suffisamment convaincante, selon la balance des probabilités »³².

[81] Tel qu'indiqué plus haut, l'appelante présente deux moyens à l'encontre de l'article 323 LTA. Elle n'est pas administratrice de 9171, et si oui, la défense de diligence raisonnable l'exonère de toute responsabilité.

- Administratrice *de jure*

[82] La Loi ne définit pas ce qu'est une administratrice d'une société par actions. La jurisprudence enseigne que, pour se voir imputer la dette fiscale à titre d'administrateur, une personne peut être soit :

- a. un administrateur *de jure* (de droit), c'est-à-dire qui « a obtenu ce statut de manière formelle, c'est-à-dire suivant la législation applicable et les statuts de la société par actions dont il est administrateur »³³; ou
- b. un administrateur *de facto*, c'est-à-dire une personne qui, bien que non élu en vertu de la loi, agit à titre d'administrateur et l'âme dirigeante de la société par actions.³⁴

[83] Afin de déterminer si l'appelante est administratrice de droit de 9171, il faut examiner le droit corporatif qui gouverne sa désignation³⁵. Dans le cas qui nous

³² *Gagné (Succession) c Canada*, 2023 CAF 9, para 28 [Gagné].

³³ Gagné, para 20 et *Bishara c Le Roi*, 2022 CCI 105, para 75 [Bishara].

³⁴ *Wheeliker c Canada*, [1999] 2 CTC 395, paras 12-17 et 19-20.

³⁵ *Kalef c Canada*, [1996] FCJ No 269 (CAF), para 10.

occupe, 9171 a été incorporée le 4 juillet 2006³⁶. Le fondateur de la société par actions est une firme de consultants Fondateurs Inteltext inc. La liste des administrateurs devant être préparée par le fondateur et accompagnée le dépôt des statuts de constitution auprès du REQ désigne madame Mercier et son fils Sean Howlett au titre d'administrateurs de 9171³⁷. Le 10 juillet 2006, le fondateur fait parvenir au REQ la déclaration d'immatriculation initiale de 9171 en y indiquant madame Mercier l'actionnaire majoritaire³⁸, présidente et secrétaire, et administratrice de 9171. La loi constitutive applicable prévoit que les premiers administrateurs entrent en fonction à compter de la date du certificat de constitution de la société par actions (soit le 4 juillet 2006 dans le cas de 9171) et se termine à la première assemblée des actionnaires³⁹. Dans l'éventualité où aucun administrateur n'est élu lors de l'assemblée des actionnaires devant normalement se tenir dans les 18 mois suivants l'incorporation, les administrateurs en fonction conservent leur fonction⁴⁰.

[84] À l'exception des déclarations d'immatriculation initiale et modificative déposées au dossier, les formalités internes de 9171 prévues à la LSA quant au processus de nomination de ses administrateurs et de la tenue d'assemblées des actionnaires sont complètement absentes de la preuve au dossier et aucune explication claire de cette absence n'est versée au dossier de la Cour. Cette lacune crée une incertitude quant à la position avancée par l'appelante afin de satisfaire son fardeau de preuve⁴¹.

[85] En ce qui concerne le consentement au poste d'administrateur d'une société par actions constituée en vertu du droit corporatif du Québec, la Cour d'appel

³⁶ Cahier de documents de l'intimé, onglet 13 (volume 3 de 3).

³⁷ Article 8 LSA.

³⁸ La preuve au dossier soutient que madame Mercier est l'unique actionnaire de 9171 en tout temps pertinent.

³⁹ Article 107 LSA.

⁴⁰ Articles 163 et 143 LSA.

⁴¹ La Cour d'appel fédérale dans Gagné rappelle que face aux tiers de bonne foi, le type d'argument, en droit corporatif québécois, invoquant le non-respect des règles corporatives a peu de valeur. Il est bien établi qu'une société ne peut opposer un vice de régie interne, y compris l'irrégularité dans l'élection d'un administrateur, pour se soustraire à ses obligations. En d'autres termes, la défense de formalisme corporatif a tout aussi peu de valeur, lorsqu'elle se heurte à l'ensemble des faits de l'affaire.

fédérale dans l'affaire Gagné nous réfère à l'article 338 du *Code civil du Québec*⁴² qui stipule :

338. Les administrateurs de la personne morale sont désignés par les membres.

Nul ne peut être désigné comme administrateur s'il n'y consent expressément.

[86] L'article 338 CcQ mérite deux précisions. D'abord, selon la Cour d'appel fédérale, la présence du consentement, et de son caractère exprès, est affaire de circonstances⁴³. Lorsque le ministre fait une présomption à cet effet, incluant lorsqu'il présume du statut d'administratrice, c'est l'appelante qui a le fardeau de prouver l'absence de ce consentement requis aux fins d'accepter la charge⁴⁴.

[87] De plus, les tiers de bonne foi bénéficient d'une présomption réfragable lorsque l'inscription au REQ de 9171 fait état de l'identité de l'appelante à titre d'administratrice⁴⁵. L'article 98 LPLE stipule notamment qu'est opposable aux tiers à compter de la date de l'inscription au REQ et fait preuve de son contenu en faveur des tiers de bonne foi une série d'informations dont les nom et domicile de chaque administrateur en mentionnant la fonction qu'il occupe⁴⁶.

[88] Dans l'affaire Gagné, l'administrateur niait avoir accepté le poste d'administrateur. La Cour d'appel fédérale précise à propos de la présomption de l'article 98 LPLE et de son impact :

[26] Cette disposition fait partie d'un ensemble de règles visant à protéger les tiers de bonne foi en vue de « favoriser la sûreté des rapports juridiques » (Matte c. Charron, 2010 QCCA 1496 au para. 71). La protection découlant de l'article 62 de la LPLE n'est cependant pas absolue, la présomption qu'il crée étant réfragable, et ce, de manière à protéger les intérêts de la personne qui peut prouver qu'elle n'occupe plus – ou n'a jamais occupé – la charge d'administrateur, malgré l'information inscrite au REQ.

[27] Au moment où l'Avis de cotisation a été établi, Gaétan Gagné, du fait que son nom avait été, sans interruption, inscrit au REQ entre le 26 juin 2006 et le 9 février 2012, était présumé, au bénéfice des tiers de bonne foi, et donc de la Ministre, avoir

⁴² RLRQ c CCQ-1991 [CcQ].

⁴³ Gagné, paras 20-22.

⁴⁴ *Ibid*, para 28.

⁴⁵ Article 98 de la *Loi sur la publicité légale des entreprises*, RLRQ c P-44.1 [LPLE]; Bishara, paras 66-76.

⁴⁶ Article 98, alinéa 6 LPLE.

été administrateur en bonne et due forme de la Société pendant cette période. La Ministre était donc en droit de présumer aussi que les exigences formelles devant précéder sa désignation comme administrateur, y compris celle du consentement, avaient été remplies.

[89] L'intimé était donc justifié de considérer madame Mercier au titre d'administratrice de 9171. Il appartenait dès lors à l'appelante de réfuter cette présomption⁴⁷.

[90] La preuve confirme que la date d'incorporation de 9171 est le 4 juillet 2006. Dès le départ, madame Mercier est désignée au REQ le seul officier de 9171 à titre de présidente et secrétaire. Madame Mercier et son fils Sean Howlett sont désignés administrateurs de 9171. Elle est également l'unique actionnaire. La preuve soutient que madame Mercier n'a posé aucun geste concret de démission ou de contestation judiciaire eu égard à l'une ou l'autre de ces désignations jusqu'au moment où elle fût contactée au cours de 2014-2015 par la mandataire de l'intimé relativement à une potentielle responsabilité fiscale personnelle. Elle aurait soulevé la problématique qu'au moment d'être cotisée personnellement et seulement quant au titre d'administratrice. Au moment de son témoignage, la Cour note que madame Mercier occupait toujours les trois positions auprès du REQ, dont l'unique administratrice depuis vraisemblablement 2010-2011. Elle demeure également l'unique officier et actionnaire de 9171. Les statuts d'officier et d'actionnaire n'ont pas été contestés par l'appelante à l'audition.

[91] Aussi, tel qu'il en sera question plus loin, la preuve soutient que madame Mercier a effectué un investissement considérable dans 9171 de plus de 450 000 \$ afin de permettre de financer les activités immobilières. Il s'agit de l'unique source de financement ayant permis à 9171 de débiter ses activités immobilières⁴⁸. Elle témoigne qu'au moment de son investissement dans 9171 tout semblait aller pour les affaires de son fils et qu'au cours de cette période elle projetait la construction d'un chalet familial⁴⁹. L'appelante a initialement témoigné avoir appris son implication dans une entreprise lorsqu'elle a été cotisée⁵⁰. Cette affirmation

⁴⁷ Gagné, para 28.

⁴⁸ Des financements hypothécaires auprès d'institutions financières suivront plus tard.

⁴⁹ Retranscriptions sténographiques du 5 septembre 2023, p 164 aux lignes 13 à 28; et p 165 aux lignes 1 à 2.

⁵⁰ Retranscriptions sténographiques du 5 septembre 2023, p 143 aux lignes 15-21.

n'apparaît pas coïncidée avec les faits et gestes et rôles assumés par l'appelante dès l'incorporation de 9171.

[92] À ce stade, la Cour est d'avis que considérant les positions financières et en équité prises par madame Mercier dans 9171, sa décision de supporter son fils monsieur Howlett alors dans un contexte de réinsertion, et la position difficile de ce dernier : historique carcérale, nouveau départ suite au séjour carcérale, démêlés avec les autorités fiscales, impossibilité pour ce dernier d'agir seul auprès des banquiers, crédibilité chancelante, sont des circonstances rendant très plausible le choix de l'appelante d'accepter les rôles d'officier et d'administratrice de 9171. Cette situation offrait à madame Mercier l'opportunité d'effectuer, selon son souhait, un suivi dans le fonctionnement et la prise de décision pouvant affecter ses positions dans 9171. Ainsi, elle pouvait demeurer informée et à plusieurs égards ultimement décisionnels notamment en raison de son statut d'unique actionnaire. Ce constat n'est pas incompatible avec le fait que sans la proposition de son fils Sean Howlett, le projet mené par 9171 n'aurait visiblement pas vu le jour. Cependant, une fois engagée, les responsabilités de madame Mercier demeurent.

[93] La Cour note également que madame Mercier, bien qu'elle affirme lors de son témoignage ne pas être familière avec le milieu des affaires, les règles corporatives, les règles de régie interne d'une société par actions, l'immobilier et le milieu bancaire, n'a pas confirmé lors de son témoignage avoir remis en question son rôle d'officier de 9171, malgré son peu d'intérêt pour les activités de 9171. Elle a toutefois remis en question son rôle d'administratrice seulement et ce, après les contacts avec le fisc dans un contexte de cotisation personnelle après la période pertinente. Au moment de son témoignage, madame Mercier n'avait encore entrepris aucun recours, moyen ou contestation pour mettre fin à sa désignation d'administratrice ou d'officier de 9171, et ce pour quelque période que ce soit depuis la date d'incorporation. Cette situation laisse perplexe la Cour face à la position de l'appelante de contester son titre d'administratrice qui, vu sous cet angle, entache sa valeur probante puisque davantage guidée par le contexte qu'a entraîné pour l'appelante la vérification fiscale de 9171 et une prise de conscience tardive des responsabilités fiscales de l'administrateur, plutôt qu'une volonté réelle de ne jamais avoir voulu agir à titre d'administratrice. Le manque d'information, de connaissance ou de prudence relativement aux responsabilités d'une charge justifie rarement un effet rétroactif.

[94] Considérant la description qu'elle fait d'elle-même, il aurait été plus naturel de s'opposer à toutes ces désignations et cela pour les mêmes raisons soulevées. D'ailleurs, mise à part le fisc, la position de présidente et secrétaire de 9171 l'a

amené à intervenir aussi souvent sinon davantage dans les affaires courantes de 9171 auprès des tiers, un rôle d'intervention qu'elle prétend ne pas être intéressée à occuper. La Cour comprend que seul le poste d'administratrice est déterminant aux fins du présent appel. Cependant, la valeur probante de la position de l'appelante souffre de cette absence de cohérence.

[95] L'appelante prétend également n'avoir jamais consenti à être administratrice de 9171 ni avoir participé dans sa gestion à un moment quelconque. L'avis d'appel amendé de l'appelante prévoit ce qui suit :

Dès que l'Appelante a constaté qu'elle avait été inscrite comme administratrice de 9171, celle-ci a immédiatement cherché à s'assurer qu'une représentation exacte de ce qui s'était déroulé soit établie et une correction apportée à cette situation.

[96] Ce passage de l'alinéa 19b) de l'avis d'appel amendé sera repris plus loin pour d'autres raisons. À ce stade, la Cour s'interroge sur cette affirmation et la position de l'appelante voulant qu'elle n'est pas consentie à devenir administratrice de 9171. Pour soutenir une représentation exacte de ce qui s'est déroulé, il aurait été intéressant de comprendre les raisons qui n'ont pas plutôt motivées l'appelante à entreprendre des démarches auprès du REQ pour obtenir une démission pour la période durant laquelle elle n'aurait pas agi à ce titre. Ces démarches n'ont pas été entreprises⁵¹. Elle n'a tenté aucune démarche corrective, et cela sans égard à ses prétentions de ne pas savoir.

[97] À la suite de l'incorporation et de la confirmation auprès du REQ des postes occupés par madame Mercier sans interruption depuis l'incorporation, la preuve déposée au dossier confirme que le nom de l'appelante associé à ses fonctions dans 9171 est apparu dans des transactions complétées par la société par actions et auxquelles est intervenue l'appelante. Cette liste tirée de documents mis en preuve est d'autant plus significative du fait que madame Mercier témoigne n'avoir pris connaissance de son implication dans 9171 qu'au moment où elle a été cotisée pour l'endettement de 9171. Cette liste comprend :

- a. Nature bancaire. En juillet 2006⁵² : madame Mercier signe des documents d'ouverture de compte au nom de 9171 à titre de présidente et secrétaire. Elle signe également à titre personnelle pour l'obtention d'une carte bancaire

⁵¹ Retranscriptions sténographiques du 5 septembre 2023, p 194 aux lignes 18-27 et p 219 aux lignes 1-8.

⁵² Cahier de documents de l'intimé dans le dossier 9171, onglet 6 p 115 et ss et p 137 et ss.

donnant accès au compte bancaire de 9171.

En juin 2011⁵³ : aux fins du compte bancaire de 9171, madame Mercier est identifiée comme présidente et trésorière, et comme administratrice et officier de 9171. La signature de madame Mercier apparaît à la dernière page du document.

En juillet 2010⁵⁴ : madame Mercier cautionne personnellement un prêt de 9171 auprès de la Banque Scotia.

- b. Nature contractuelle. 22 juillet 2010⁵⁵ : madame Mercier signe à titre de présidente de 9171 pour un prêt notarié de la Société hypothécaire Scotia à 9171 au montant de 400 000 \$. Elle cautionne ce prêt personnellement. La Cour note que l'entête du document où madame Mercier agit au nom de 9171 réfère à une résolution du conseil d'administration de 9171 en date du 22 juillet 2010 confirmant la désignation de madame Mercier à titre de représentante de 9171 et qui est signée par ses administrateurs devant notaire et annexée au contrat de prêt notarié. Cependant, la résolution n'est pas en preuve au dossier⁵⁶.

7 août 2006⁵⁷ : Contrat notarié où 9171 achète un terrain de son fils Sean Howlett. Elle agit au nom de 9171 à titre de présidente. La Cour note que l'entête du document où madame Mercier agit au nom de 9171 réfère à une résolution du conseil d'administration de 9171 en date du 7 août 2006 confirmant la désignation de madame Mercier à titre de représentante de 9171 et qui est signée par ses administrateurs devant notaire et annexée au contrat de prêt notarié. Cependant, la résolution n'est pas en preuve au dossier⁵⁸.

⁵³ Cahier de documents de l'intimé dans le dossier 9171, onglet 6 p 123 et p 125.

⁵⁴ Cahier de documents de l'intimé dans le dossier de l'appelante, onglet 11 p 9.

⁵⁵ Cahier de documents de l'intimé dans le dossier de l'appelante, onglet 11 p 1 et ss et onglet 15 p 83.

⁵⁶ Chacune des parties a vraisemblablement commis un oubli ou jugé inopportun que la résolution soit déposée en preuve. Cependant, l'absence de la résolution apparaît davantage au détriment de l'appelante puisqu'elle doit réfuter notamment la présomption de l'article 98 LPLE.

⁵⁷ Cahier de documents de 9171 et de l'appelante, onglet 10 et Cahier de documents de l'intimé dans le dossier de l'appelante, onglet 15, p 16.

⁵⁸ *Ibid.*

20 septembre 2007⁵⁹ : Contrat de prêt notarié consenti par la Société hypothécaire Scotia à 9171 de 268 000 \$. Elle signe comme présidente aux termes d'une résolution du CA de 9171. La Cour note que l'entête du document où madame Mercier agit au nom de 9171 réfère à une résolution du conseil d'administration de 9171 en date du 20 septembre 2007 confirmant la désignation de madame Mercier à titre de représentante de 9171 et qui est signée par ses administrateurs devant notaire et annexée au contrat de prêt notarié. Cependant, la résolution n'est pas en preuve au dossier⁶⁰.

14 juin 2011⁶¹ : Contrat de prêt notarié consenti par la Société hypothécaire Scotia à 9171 de 170 400 \$. Elle représente 9171 et décrite à titre de présidente et d'administratrice unique. De plus, elle cautionne le prêt personnellement. La Cour note deux choses au sujet de l'entête du contrat notarié. D'abord, l'entête du document où madame Mercier est décrite comme représentant 9171 associe la référence aux titres de madame Mercier à une résolution du conseil d'administration de 9171 en date du 24 mai 2011 confirmant la désignation de madame Mercier à titre de représentante de 9171 et cette résolution est signée par ses administrateurs devant le notaire instrumentant de l'acte notarié constatant le prêt et annexée au contrat de prêt notarié. Cependant, la résolution n'est pas en preuve au dossier⁶². De plus, madame Mercier est elle-même représentée au prêt notarié par une mandataire (que l'appelante témoigne ne pas connaître) dûment autorisée aux termes d'une procuration signée devant un second notaire le 24 mai 2011 elle-même portant minute du notaire instrumentant, et laquelle procuration n'a pas été amendée ni révoquée et est toujours en vigueur au moment de la signature de l'acte de prêt notarié⁶³. Cependant, la

⁵⁹ Cahier de documents de l'intimé dans le dossier de l'appelante, onglet 15 p 24.

⁶⁰ *Ibid.*

⁶¹ Cahier de documents de l'intimé dans le dossier de l'appelante, onglet 15 p 44.

⁶² *Ibid.*

⁶³ L'article 2176 CcQ prévoit que le mandant peut révoquer le mandat et contraindre le mandataire à lui remettre la procuration, pour qu'il y fasse mention de la fin du mandat. Le mandataire a le droit d'exiger du mandant qu'il lui fournisse un double de la procuration portant cette mention. Si la procuration est faite par acte notarié en minute, le mandant effectue la mention à une copie et peut donner avis de la fin du mandat au dépositaire de l'acte, lequel est tenu d'en faire mention à celui-ci et à toute copie qu'il en délivre. Une telle mention peut être inscrite au mandat ou, le cas échéant, à la copie ou à un écrit joint au mandat ou à cette copie, directement ou au moyen d'une référence. Cette situation ne s'est pas produite dans le cas présent.

procuration n'est pas en preuve au dossier.

[98] En résumé, ces transactions impliquant madame Mercier au nom de 9171 sont intervenues en 2006, 2007, 2010 et 2011, sans qu'à aucune occasion la preuve au dossier puisse soutenir une initiative ou une volonté de l'appelante de nier, de s'informer, de réfuter ou de s'opposer ou démissionner d'un poste ou l'autre à titre d'officier et d'administratrice de 9171. La Cour comprend d'ailleurs que la même situation s'est poursuivie après 2011 et prévalait toujours en date de l'audition. Et même que la situation entourant le retrait de monsieur Howlett à titre d'administrateur quelques années seulement après l'incorporation considérant ses difficultés et les circonstances le concernant consolide la position de madame Mercier dorénavant à titre d'unique administratrice au conseil d'administration de 9171. Il est certes possible de conclure que cette décision est conséquence de son rôle déjà engagé ou cautionné depuis l'incorporation et de ses engagements notamment financiers dans les activités de 9171⁶⁴.

[99] Cette situation, combinée à la présomption de l'article 98 LPLE, n'offre pas de latitude à la Cour. Malheureusement, la Cour n'arrive pas à considérer la preuve suffisamment convaincante et crédible pour supporter la position de madame Mercier à l'audition. L'absence d'implication qu'elle avance, sa décision de ne pas s'immiscer, de ne pas connaître les activités de 9171 sur la foi que son fils Sean Howlett opère les activités de 9171 sont essentiellement soutenus par elle seule. Les actes notariés sont des actes authentiques et n'ont pas été contredits ou contestés. Les énonciations, dans l'acte authentique, des faits que l'officier public avait mission de constater ou d'inscrire, font preuve à l'égard de tous. Et l'acte notarié fait preuve, à l'égard de tous, de l'acte juridique qu'il renferme et des déclarations des parties qui s'y rapportent directement. La valeur légale de l'acte notarié ne peut être ignorée. Les résolutions du conseil d'administration de 9171 signées par ses administrateurs et annexées aux contrats notariés qui auraient pu supporter la position de madame Mercier sont manquantes. Cet aspect est défavorable à l'appelante considérant le fardeau de la preuve reposant sur ses épaules.

[100] À une autre occasion, l'appelante témoigne ne pas être au courant des finances de 9171, ni même pourquoi le siège social de 9171 était à son adresse. Lorsqu'elle recevait le courrier, elle les apportait au bureau de son fils⁶⁵. Elle aurait tenté de poser des questions à son fils concernant 9171, et ce dernier lui aurait toujours tenu à

⁶⁴ Témoignage de monsieur Howlett. Retranscriptions sténographiques du 5 septembre 2023, pp 28 et ss.

⁶⁵ Retranscriptions sténographiques du 5 septembre 2023, pp 146 et 147.

l'écart et ne l'écoutait pas⁶⁶. Son fils Sean Howlett aurait quant à lui injoignable pendant un à deux ans⁶⁷. Toutes ces raisons n'apparaissent pas motivées l'appelante de s'enquérir davantage de la situation bien qu'elle intervenait déjà pour le compte 9171 depuis l'incorporation. Le contre-interrogatoire a toutefois permis de rectifier son niveau d'implication dans les transactions importantes de 9171 reprises plus haut. Cette situation énoncée par l'appelante est difficile à concilier.

[101] La Cour ne tire pas d'autre conclusion que l'exercice de son propre choix d'accepter ces fonctions. Il n'existe pas de démonstration crédible et suffisamment convaincante qui permettrait d'accepter, selon la balance des probabilités, que madame Mercier a accepté en toute connaissance de cause un rôle d'officier et au même moment a refusé un rôle d'administratrice. Elle était disposée à soutenir son fils, qui impliquait diverses facettes dont une implication financière très importante sous différentes formes, une participation unique en équité, des postes de gestion acceptés aux yeux des tiers de bonne foi afin d'engager des affaires avec 9171. Madame Mercier jouait donc un rôle central aux yeux des tiers de bonne foi, tel qu'en faisait foi le REQ.

[102] Le témoignage de madame Mercier n'a pas été corroboré de façon suffisamment convaincante par un tiers sans lien de dépendance. Et bien que madame Mercier puisse ne pas être une femme d'affaires expérimentée, et ses connaissances limitées quant aux responsabilités que son rôle pouvait entraîner, cette situation ne suffit pas à ignorer le rôle qu'elle occupait aux yeux des tiers. Trop d'occasions ont été manquées pour permettre à madame Mercier de renverser ce constat.

[103] Au surplus, d'autres éléments militent en faveur de la position de la Cour bien qu'ils n'impliquent pas madame Mercier directement. D'abord le témoignage de son fils Sean Howlett qui, lorsque questionné en lien avec la nomination de sa mère à titre d'administratrice, explique tant bien que mal les raisons de sa présence au conseil d'administration de 9171 et du constat que la présence de sa mère est essentielle considérant notamment son passé carcéral :

Me Cardinal :

OK. Puis on va aller à la page 113. On voit les administrateurs de l'entreprise, y'a madame Louise Mercier puis y'a vous-même.

⁶⁶ Retranscriptions sténographiques du 5 septembre 2023, p 150 aux lignes 4-26.

⁶⁷ Retranscriptions sténographiques du 5 septembre 2023, p 154 aux lignes 12-14 et 25-28; et p 155 aux lignes 1-6.

M. Howlett :	Oui.
Me Cardinal :	Qui a décidé de mettre madame Mercier comme administrateur?
M. Howlett :	C'est sûr que c'est moi qui ai donné les instructions. Le fait que ma mère soit là, c'était parce que j'avais... moi, je... le ministère le sait là, ça fait que c'est pas... c'est pas une surprise là, mais je sortais d'une peine de prison d'à peu près... de plusieurs années dans les années avant ça et puis je ne pouvais pas avoir d'hypothèque pour... de même de compte de banque ouvert à cette époque-là, et j'avais demandé à ma mère d'endosser ces actions-là, puis j'imagine que ça s'est manifesté comme ça, mais je me rappelle pas de... mais c'est moi qui ai demandé, c'est moi qui a créé, qui donnais toutes les instructions.

[104] Pour la Cour, la réponse de monsieur Howlett relativement aux instructions n'est qu'incident. Il n'y a rien de très étonnant ou déterminant aux fins du statut de madame Mercier auprès de 9171 que son fils ait pu communiquer les instructions d'incorporation à qui de droit. La Cour note également qu'aucun tiers impliqué dans l'incorporation n'a témoigné.

[105] La réponse de monsieur Howlett visant les raisons pour lesquelles il aurait demandé à sa mère sa participation est beaucoup plus significative. Et bien que pas entièrement clair, l'aspect intéressant est que la participation et le rôle de madame Mercier ont été discutés et que la réponse de monsieur Howlett lors de l'interrogatoire principal n'exclut pas que son rôle puisse comprendre ses postes d'officier et d'administratrice de 9171.

[106] Pour le rôle d'administratrice, monsieur Howlett mentionne qu'il ne pense pas lui avoir expliqué pourquoi l'appelante devait être administratrice. Cette réponse n'est pas convaincante pour la Cour. D'autant plus que monsieur Howlett ajoute alors qu'il croyait être l'unique administrateur de 9171. Cette réponse n'est simplement pas conséquente du contexte. Il s'identifie notamment comme celui qui communique les instructions. En plus, il démissionne de son poste d'administrateur quelques années plus tard, laissant sa mère l'unique officier et administratrice de 9171.

[107] Le passé carcéral de monsieur Howlett et le contexte qui l'accompagne, sans compter d'autres dossiers le concernant toujours pendant et impliquant des infractions au code criminel, rendent plus que plausible le rôle important que madame Mercier était appelée à assumer dans les activités de 9171. La Cour conclut que sans l'implication de madame Mercier à titre d'officier et administratrice de 9171, les activités de 9171 menées par monsieur Howlett seul se seraient avérées pour le moins téméraires et plus que probable irréalisables.

[108] Relativement aux signatures figurant aux chèques de 9171, la Cour n'est pas disposée à tirer une inférence négative qui pourrait être déterminante quant au statut d'administratrice de madame Mercier. Il a été établi que plusieurs chèques ont été signés par monsieur Howlett imitant la signature de sa mère pendant la période où cette dernière était l'unique signataire au compte bancaire de 9171. Cette situation a été modifiée subséquemment pour permettre à monsieur Howlett de signer seul les chèques.

[109] Un examen plus approfondi des chèques de 9171 présentés à l'audition permet de tirer certaines conclusions. Au cours de la période 2007 et 2008, la signature de madame Mercier apparaît sur près de 97% des chèques pour un montant total approximatif de 900 000 \$, alors que son fils imite la signature de sa mère sur environ 3% des chèques pour une somme totale approximative de 10 400 \$. Pour la période 2009, 2010 et 2011, madame Mercier signe approximativement 84% des chèques pour une somme totale approximative de 192 000 \$, alors que son fils imite la signature de sa mère sur environ 16% des chèques pour une somme totale approximative de 20 000 \$. De la somme de 20 000 \$, la Cour note que près de la moitié de la somme concernait le versement du salaire d'employés, à laquelle s'ajoute des fournisseurs tels qu'Hydro-Québec et la Banque Scotia. Si l'on considère que madame Mercier a confirmé signer occasionnellement des chèques en blanc plusieurs à la fois, la situation dans son entièreté ne permet pas de tirer de conclusions déterminantes et favorables à la position de madame Mercier à l'audition. La Cour retient que madame Mercier a fait le choix d'accepter de signer des chèques en blanc pour faciliter les affaires de 9171. Ce choix de madame Mercier n'a pour effet d'atténuer son implication auprès de 9171, bien que faire état possiblement de nonchalance. La Cour est plutôt d'avis que cette situation est représentative de la façon pour l'appelante de maintenir et exercer son rôle d'officier et d'administratrice de 9171.

[110] D'un côté, la Cour constate que la situation de madame Mercier quant à son rôle avec 9171 n'est pas nécessairement claire à tout égard. De l'autre, la Cour doit considérer que le fardeau de la preuve reposait sur les épaules de l'appelante et qui

lui appartenait de présenter une preuve crédible et suffisamment convaincante, selon la balance des probabilités, lui permettant de soutenir qu'elle n'était pas administratrice *de jure* au cours de la période pertinente. Confronté à une telle situation, la Cour est d'avis que l'appelante n'a pas réussi à présenter devant la Cour cette preuve crédible et suffisamment convaincante. La Cour comprend que la situation n'a sûrement pas été toujours facile pour madame Mercier. Cependant, l'aide et le support qu'elle a accepté d'accorder à son fils ont engendré des responsabilités et des répercussions qui ne peuvent être simplement effacées, et la façon dont l'appelante a convenu d'assumer son rôle d'administratrice n'a pas d'incidence sur le constat retenu par la Cour.

- Défense de diligence raisonnable

[111] L'appelante soulève qu'advenant que cette Cour conclut qu'elle est administratrice de 9171, elle n'est pas responsable de la cotisation en appel.

[112] D'abord, l'appelante soulève des arguments en lien avec le paragraphe 323(6) LTA qui dicte qu'en cas du défaut d'exécution totale ou partielle visé à l'alinéa 323(2)a) la somme à recouvrer d'un administrateur est celle qui demeure impayée après l'exécution. L'intimé a eu plus d'une opportunité pour percevoir la créance de 9171. Il y a eu négligence ou omission d'exécuter les hypothèques légales lors de la vente des immeubles de 9171 par le shérif. Pour l'appelante, cette disposition suffit à libérer l'appelante.

[113] La Cour a fait état de cette question à la Partie 2 de l'analyse. L'appelante a soulevé quelques arguments qui sont invoqués à la Partie 2. Il n'y a pas lieu de les reprendre ici.

[114] La Cour n'est pas disposée à retenir la position de l'appelante sur cet aspect et notamment que des omissions ou de la négligence ont été prouvées par l'appelante par une preuve crédible et suffisamment convaincante, selon la balance des probabilités. L'analyse à cet égard démontre que l'intimé possède une discrétion quant à l'exécution de ses moyens de recouvrement et que seule une preuve de mauvaise foi ou d'idées préconçues peut ébranler son pouvoir discrétionnaire. L'appelante n'a pas suffisamment convaincu la Cour que l'intimé, selon la balance des probabilités, a agi de mauvaise foi, a démontré des idées préconçues ou a agi sans motif acceptable. L'analyse de la preuve ne permet pas d'en arriver à une telle conclusion.

[115] Dans un deuxième temps, l'appelante soumet subsidiairement qu'elle a agi avec les mêmes soins, diligences et compétences qu'une personne raisonnable placée dans les mêmes circonstances. Elle a fait toutes les déclarations relatives aux taxes par l'entremise d'un comptable. Tout comme toute personne raisonnable, elle a fait appel à un professionnel pour compléter la documentation nécessaire et faire le calcul des cotisations dues relativement aux taxes de 9171.

[116] La disposition pertinente au soutien de la défense de diligente est le paragraphe 323(3) LTA.

[117] La Cour d'appel fédérale enseigne que la norme de soin, de diligence et d'habileté exigée au paragraphe 323(3) LTA est une norme objective comme l'a énoncé la Cour suprême du Canada dans l'arrêt *Magasins Peoples*⁶⁸. La Cour d'appel fédérale ajoute :

[38] Cette norme objective écarte le principe de common law selon lequel la gestion d'une société par un administrateur doit être jugée suivant les compétences, les connaissances et les aptitudes personnelles de celui-ci. Si l'on qualifie cette norme d'objective, il devient évident que ce sont les éléments factuels du contexte dans lequel agissent l'administrateur qui sont importants, plutôt que les motifs subjectifs de ce dernier. L'apparition de normes plus strictes force les sociétés à améliorer la qualité des décisions des conseils d'administration au moyen de l'établissement de bonnes règles de régie d'entreprise. Des normes plus strictes empêchent aussi la nomination d'administrateurs inactifs choisis pour l'apparence ou qui ne remplissent pas leurs obligations d'administrateurs en laissant aux administrateurs actifs le soin de prendre les décisions. Par conséquent, une personne nommée administrateur doit activement s'acquitter des devoirs qui s'attachent à sa fonction, et il ne lui sera pas permis de se défendre contre une allégation de malfaisance dans l'exécution de ses obligations en invoquant son inaction.

[39] Une norme objective ne signifie toutefois pas qu'il ne doit pas être tenu compte des circonstances propres à un administrateur. Ces circonstances doivent être prises en compte, mais elles doivent être considérées au regard de la norme objective d'une "personne raisonnablement prudente." [...]

[40] [...] Pour invoquer ces moyens de défense, l'administrateur doit par conséquent démontrer qu'il s'est préoccupé des versements requis et qu'il s'est acquitté de son obligation de soin, de diligence et d'habileté afin de prévenir le défaut de la société de verser les montants visés.⁶⁹ (citations omises)

⁶⁸ *Buckingham c Canada*, 2011 CAF 142 au para 37 [Buckingham], citant *Magasins à rayons Peoples inc. (Syndic de) c Wise*, 2004 CSC 68 [Magasins Peoples].

⁶⁹ *Ibid.*

(nos soulignements)

[118] Il incombe à l'appelante de démontrer et de persuader cette Cour qu'elle a satisfait à cette norme objective⁷⁰. Un administrateur cherchant à être disculpé pour avoir agi avec soin, diligence et compétence doit avoir pris les mesures nécessaires pour prévenir le manquement à l'obligation de faire les versements et non pour remédier à ce manquement par la suite⁷¹. Ni l'ignorance de la loi ni la passivité ne constituent une défense valable⁷².

[119] Cependant, l'appelante n'est pas tenue d'établir que son comportement atteignait la perfection, mais seulement la raisonnable⁷³. De plus, même si l'administratrice ne peut plus invoquer sa propre ignorance pour justifier le fait qu'elle s'est fiée aux autres, elle peut toujours plaider qu'elle s'est appuyée sur « la compétence de longue date du personnel ainsi que sur la conformité générale. »⁷⁴.

[120] Dans le cas présent, l'appelante plaide l'ignorance totale aux affaires de 9171. Les faits au soutien de cet argument s'appliquent nécessairement aussi pour la défense de la diligence raisonnable. Par conséquent, la passivité de l'appelante aurait pour effet de faire échouer cette défense. La preuve ne démontre pas qu'elle s'est préoccupée des versements requis afin de prévenir le défaut 9171 de verser les montants visés⁷⁵. La preuve ne supporte pas de moyens précis utilisés par madame Mercier pour prévenir un défaut quelconque eu égard aux obligations fiscales de 9171, bien que les démêlés judiciaires de son fils Sean Howlett pussent inviter à la prudence.

[121] Ce contexte rend difficile la possibilité d'invoquer et d'établir des mesures qui peuvent supporter une défense raisonnable notamment lorsque la personne impliquée réfère à l'ignorance de la position d'administrateur ou l'absence d'implication.

⁷⁰ *Borduas c Canada*, 2010 CAF 102, para 26.

⁷¹ Buckingham.

⁷² *Id*, voir également *Hanson c Canada*, [2000] 4 CTC 215, para 5 (CAF).

⁷³ *Smith c Canada*, 2001 CAF 84, para 14.

⁷⁴ *McKenzie c La Reine*, 2013 CCI 239, para 106.

⁷⁵ Buckingham, para 40.

[122] L'appelante prétend n'avoir jamais consenti à être administratrice de 9171 ni avoir participé dans sa gestion à un moment quelconque. Elle nie à tout point son implication. L'avis d'appel amendé de l'appelante prévoit ce qui suit :

Dès que l'Appelante a constaté qu'elle avait été inscrite comme administratrice de 9171, celle-ci a immédiatement cherché à s'assurer qu'une représentation exacte de ce qui s'était déroulé soit établie et une correction apportée à cette situation.

[123] Il y a absence de certitude quant au moment où elle aurait pris conscience de son rôle d'administratrice. Cela impacte deux choses. Dans le cas où cette position pouvait s'avérer favorable, on ignore à quel moment l'appelante a pu débiter son travail de diligence et plus important les gestes concrets qui auraient été posés. Avec égard à son témoignage, et considérant notamment l'absence de corroboration fiable, la Cour est d'avis que la preuve n'appuie pas que cette connaissance est survenue aussi tard qu'elle pourrait le prétendre. Trop de facteurs tant factuels que la présomption réfragable de la LPLE lui sont opposables et lient l'appelante aux opérations de 9171 dans les mois qui suivent l'incorporation et les opérations financières importantes de 9171. Quant aux gestes posés, ceux rappelés par l'appelante en plaidoirie ne se sont pas avérés convaincants au soutien d'une défenses de diligence raisonnable.

[124] Relativement aux gestes prétendus, le témoignage de l'appelante n'indique pas non plus des moments révélateurs où elle aurait tenté d'éviter que 9171 accumule des dettes fiscales. Elle ne paraît pas s'être préoccupée personnellement des versements des taxes, si ce n'est après avoir été cotisée à titre personnel. Cela n'est toutefois pas surprenant, étant donné qu'elle témoigne ne pas ouvrir la correspondance de 9171. Compte de l'ensemble de la preuve entendue et versée au dossier la Cour n'est pas portée à interpréter ce comportement comme celui d'une personne sans intérêt aucun. Mais plutôt celui d'une personne qui choisit et qui accepte de ne pas savoir⁷⁶. Elle se contentait de fournir les signatures pour que 9171 obtienne les fonds nécessaires, mais ne s'est jamais vraiment assurée que 9171 les utilise adéquatement.

[125] Le témoignage de l'appelante illustre qu'elle a participé à plusieurs étapes importantes notamment financière dans l'opération de 9171. Le fait qu'elle ait limité ses interventions, limité son droit à être informée, et limité son implication quant aux mesures de contrôle de 9171 est un choix, et ce choix ne peut constituer une

⁷⁶ À titre d'exemple, la preuve supporte davantage que l'appelante se contentait de fournir les signatures pour que 9171 obtienne les fonds nécessaires, mais ne s'est jamais vraiment assurée que 9171 les utilise adéquatement.

renonciation à son rôle d'administratrice et une diligence raisonnable de la personne raisonnable en réponse aux responsabilités qui découlent ce rôle.

[126] D'ailleurs, il serait quelque peu contradictoire que l'appelante ait réalisé en toute connaissance de cause une diligence raisonnable suffisante pendant la période pertinente sans par ailleurs reconnaître être administratrice au même moment. Relativement à cette dichotomie, la Cour est d'avis que le statut d'administratrice *de jure* de l'appelante était existant tout au long de la période pertinente et s'est poursuivi par la suite. La Cour conclut que durant la période pertinente l'appelante n'a pas su établir une preuve crédible et suffisamment convaincante, selon la balance des probabilités, pouvant démontrer une défense diligente raisonnable. La jurisprudence discutée plus haut place la barre nécessaire beaucoup plus haute que les gestes que l'appelante a pu poser pendant la période pertinente⁷⁷.

D. Dispositif

[127] Considérant ce qui précède, les appels de 9171 concernant les cotisations établies en vertu de la Loi pour (i) la période de déclaration du 1^{er} mai 2007 au 31 juillet 2007 et (ii) les périodes de déclaration du 1^{er} mai 2008 au 31 juillet 2008, du 1^{er} mai 2009 au 31 juillet 2009, et du 1^{er} novembre 2010 au 30 avril 2011 sont rejetés.

[128] Considérant ce qui précède, l'appel de l'appelante concernant la cotisation établie en vertu de la Loi au titre de la responsabilité d'administrateur par avis de nouvelle cotisation en date du 1^{er} avril 2016 est rejeté.

Signé ce 31^e jour de décembre 2025.

⁷⁷ Dans *Fengos c La Reine*, 2014 CCI 253, paras 22-23, les raisons qui imputent une responsabilité à l'administrateur inactif et négligent sont ainsi présentées :

[22] Bien que l'appelant n'était pas au courant des problèmes financiers de la compagnie, il est clair qu'une personne ne peut réclamer l'exonération prévue au paragraphe 3 de l'article 323 si cette personne ne fait rien en tant qu'administrateur. Il est également clair que c'est à l'appelant de démontrer qu'il remplissait les exigences de l'exonération.

[23] Mais je reviens à l'obligation de faire quelque chose et de ne pas simplement rien faire. Ceci est évident premièrement à partir du texte même du paragraphe 3. Le texte dit qu'il faut que la personne agisse avec autant de soin, de diligence et de compétence que ne l'aurait fait une personne raisonnablement prudente dans les mêmes circonstances. Une personne raisonnablement prudente n'est pas une personne qui ne pose pas de questions, qui n'essaie jamais de savoir qu'est-ce qui se passe vis-à-vis les remises de taxe nette. Il faut donc faire quelque chose car si l'on ne s'informe pas il est impossible de prévenir un défaut.

« J.M. Gagnon »

Juge Gagnon

RÉFÉRENCE : 2025 CCI 197

N° DU DOSSIER DE LA COUR : 2016-2754(GST)G
2015-3642(GST)G

INTITULÉ DE LA CAUSE : LOUISE MERCIER ET SA MAJESTÉ LE
ROI

9171-4592 QUÉBEC INC. ET SA
MAJESTÉ LE ROI

LIEU DE L'AUDIENCE : Montréal (Québec)

DATE DE L'AUDIENCE : Les 5 et 6 septembre 2023 et 29 et
30 janvier 2025

MOTIFS DE JUGEMENT PAR : L'honorable juge Jean Marc Gagnon

DATE DU JUGEMENT : Le 31 décembre 2025

COMPARUTIONS :

Pour les appelantes : M^e Sophie M. Cardinal
M^e Jessica Chénier

Pour l'intimé : M^e Stela Alivodej
M^e Cynthia Labrie

AVOCATES INSCRITES AU DOSSIER :

Pour les appelantes :

Nom : M^e Sophie M. Cardinal
Cabinet : Cardinal Léonard Denis, Avocats
Montréal (Québec)

Pour l'intimé : Shalene Curtis-Micallef
Sous-procureure générale du Canada
Ottawa, Canada