

En la ciudad de General Roca, a los 27 días de junio de 2017. Habiéndose reunido en Acuerdo los Sres. Jueces de la Cámara de Apelaciones en lo Civil, Comercial y de Minería de la Segunda Circunscripción Judicial de la Provincia de Río Negro, con asiento en esta ciudad, para dictar sentencia en los autos caratulados: "AFIP EN: "INDUSTRIAS SUD S.R.L. S-QUIEBRA" S/ INCIDENTE" (Expte.n Q-2RO-140-C9-16), venidos del Juzgado Civil N° Nueve, previa discusión de la temática del fallo a dictar, procedieron a votar en el orden de sorteo practicado, transcribiéndose a continuación lo que expresaron:

EL DR. GUSTAVO ADRIAN MARTINEZ, DIJO: 1.- Contra la sentencia de primera instancia de fecha 26/04/201 obrante a fs. 93/98, que rechaza el incidente de revisión imponiéndole las costas a la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), interpone el recurso de apelación que nos ocupa, la apoderada de ésta.

Expresa agravios en el memorial incorporado a fs. 106/115, cuyo traslado es evacuado por la sindicatura mediante el escrito que obra a fs. 117/119.

2.- Habiendo la AFIP, solicitado verificación de créditos por la suma de \$ 4.332.797,07, con fecha 06/10/2016, siguiendo la opinión de sindicatura, la sra. Jueza de la quiebra, declaró admisible el crédito excepto en algunos rubros que ascendieron a la suma de \$152.161,31.

Ocurrió entonces el organismo de recaudación nacional, al presente incidente de revisión que -como se dijo- ha sido rechazado, motivando la interposición del recurso que nos convoca.

Se enfatiza en la sentencia apelada que no se han incorporado nuevos elementos de prueba que permitan variar el criterio que adoptara primigeniamente, para a partir de allí, trayendo a colación doctrina y jurisprudencia que incluye lo que sostuviéramos recientemente en "AFIP S/INCIDENTE DE REVISIÓN EN AUTOS: MARÍA FRUIT S.A S/ CONCURSO PREVENTIVO S/INCIDENTE" (Expte. N° Q-2RO-117-C2016), rechazar la pretensión del Fisco.

3.1.- En su expresión de agravios, la apoderada de la AFIP, sistematiza la presentación en el desarrollo de cuatro agravios.

En el primero de ellos, bajo el título, 'A- DEBIDA INTERVENCIÓN DEL CORREO ARGENTINO', refiere que le causa agravio el siguiente razonamiento expuesto en la sentencia: "De la prueba reunida en la presentación del incidente se desprende que el incidentista no ha acompañado nueva prueba que acredite la debida notificación al fallido, esto es, constancias del correo que acrediten de manera fehaciente la recepción,

mas teniendo en cuenta que ha indicado el incidentista haber omitido acompañar la misma en su primera presentación, sino que son capturas de pantallas emitidas por el mismo organismo recaudador, por lo que no se puede indicar que se ha incorporado nueva documentación, a la ya incorporada en la primera oportunidad”.

Cuestiona tal razonamiento sosteniendo que no tiene en cuenta los actuales sistemas informáticos empleados y tendientes a cumplimentar las notificaciones, como sin ir más lejos, lo tiene implementado el propio Poder Judicial de Río Negro.

Expone que en ocasión del escrito de revisión, su parte acompañó en un total de 71 fojas, copia de las constancias de notificación a la responsable Industrias Sud SRL emitidas por el Sistema de Cuentas Tributarias, con detalle de la fecha de notificación, Número de recibo, Lote y Carta, y el Código de entrega, de cada una de las intimaciones efectuadas oportunamente por este organismo.

A modo de ejemplo refiere a la intimación correspondiente a Bienes Personales Acciones (intereses período 2011); Ganancia Mínima Presunta (intereses período 2011/2012); Sicore Impuesto a las Ganancias (intereses resarcitorios- período 2011/05), IVA (Multa Automática- período 2012/09); de las cuales -sostiene- se puede observar la siguiente información: PLANILLA 58000000000 bajo el Nro. 1021912; agregando que dicha información debe cotejarse con la pantalla de impresión del AR acompañada por este organismo, la cual contiene en su parte inferior el siguiente número: 5800000-721-0000-1021912, que coincide con la documental anterior.

Considera importante destacar que “atento el volumen de contribuyentes, cada una de las intimaciones son enviadas al Correo Argentino. Éste, almacena en un CD las fechas de notificaciones vinculadas con el número de planilla, y esta AFIP extrae la siguiente información: ‘si fue notificado’, ‘fecha de notificación’, y en caso de no haber sido notificado el contribuyente, se destaca tal carácter”.

Refiere que el “soporte papel” de la notificación queda en poder del Correo Argentino, y no en la AFIP ya que la información se encuentra almacenada en soporte óptico, subiéndose directamente la misma a la Cuenta tributaria del contribuyente. Indica que precisamente, dichas pantallas fueron acompañadas por AFIP al momento de presentar el presente incidente de revisión.

Sigue diciendo que “No puede desconocerse que el sistema CUENTAS TRIBUTARIAS, brinda y registra la información sobre débitos y créditos, obligaciones impositivas, previsionales y aduaneras, incumplimientos e infracciones a esas obligaciones y las acciones llevadas a cabo por AFIP en esos casos”. Agregando que

“Este sistema o servicio permite al contribuyente verificar pagos, detectar errores, consultar en línea saldos a favor y montos adeudados, de acuerdo con los registros fiscales. Asimismo, se pueden subsanar posibles irregularidades evitando llegar a la instancia de intimación por el organismo. Su objetivo es precisamente agilizar la tarea y control por esta AFIP y por el propio contribuyente, economizando tiempo y recursos”. Abunda luego en otros beneficios del sistema de Cuenta Tributaria, que entiende asimilable al Home banking.

Sostiene que conforme el detalle de las notificaciones acompañadas con el escrito de revisión, las diversas intimaciones efectuadas por su mandante al fallido fueron efectuadas durante los períodos 2012, 2013 y 2014; mucho antes del decreto de quiebra y que nunca fueron cuestionadas por la contribuyente ni en sede administrativa ni en sede judicial.

Indica que la sra. Jueza omite considerar que “para acceder al sistema, la fallida debe ingresar al servicio ‘Cuentas Tributarias’ (conf. Art. 2 RG 2381/07) a través de la página web [www.afip.gov.ar](http://www.afip.gov.ar), opción ‘Clave fiscal’. Las presentaciones de declaraciones juradas, los pagos, las solicitudes de adhesión a planes de facilidades -entre otros-, así como los incumplimientos y todos los hechos y/o situaciones que ocurran y/o debieran ocurrir en el marco de la relación fisco-contribuyente, generarán un ‘comprobante’, en el cual se basa todo el sistema y constituye el soporte de la respectiva registración. La registración de cada ‘comprobante’ dará lugar a la determinación de los saldos de las distintas cuentas que componen el sistema ‘Cuentas Tributarias’ (Art. 3 y 4 RG 2381/07). Los contribuyentes y/o responsables podrán manifestar su discrepancia respecto de las registraciones a través de la transacción habilitada en el sistema ‘Cuentas Tributarias’ (Art. 4 RG 2381/07). Teniendo en cuenta que los sujetos de la relación tributaria revisten el carácter -respecto del Fisco- de deudores por las obligaciones a su cargo y de acreedores por los créditos a su favor, el sistema expone tales situaciones en cuentas de activo y pasivo, respectivamente. (Art. 5 RG 2381/07). Los saldos deudores líquidos y exigibles a favor del Fisco que surjan del sistema ‘Cuentas Tributarias’, se reputarán conocidos por los contribuyentes y/o responsables. Este organismo procederá a exigir el pago por la vía pertinente, incluyendo su ejecución fiscal. (Art. 6 RG 2381/07)”.

Remata entonces, que “No puede hablarse de vulneración al derecho de defensa, cuando la fallida no ha comparecido a estos estrados a cuestionar su deuda administrativa, que el presente proceso falencial es la consecuencia de desequilibrios de la firma, y la

insinuación de créditos por esta parte en autos denota ampliamente que la contribuyente fue remisa en el cumplimiento de sus obligaciones, surgiendo de allí el monto de lo insinuado”.

3.2.- Como un segundo agravio, bajo el título “B.- CADUCIDAD DE PLAN DE FACILIDADES DE PAGO R.G. 2774/2010”, refiere que se omitió el tratamiento específico de la ‘Caducidad del Plan de Facilidades de Pago’, no pronunciándose en todas las cuestiones que le fueran sometidas a su conocimiento en dicho acápite”.

Atribuye al decisorio al respecto, falta de fundamentación, refiriendo que “en oportunidad del escrito de insinuación, se solicitó en el Acápite 7 un crédito proveniente de la Caducidad del Plan Mis Facilidades N° F436092, correspondiente a Aportes del Sistema Único de Seguridad Social, Períodos 07 a 12/2011, por un monto de capital de \$116.591, 25”. Y que dicho plan “que fuera celebrado por la responsable el 16/07/2012 en los términos de la Resolución General (AFIP) 2774/2010, caducó con fecha 19/11/2012 por incumplimiento de las cuotas 1° y 2°, circunstancia acreditada oportunamente mediante Pantallas del Sistema Mis Facilidades acompañadas”.

Refiere que la sra. Jueza utiliza como único y genérico argumento de su decisorio la “falta de prueba que acredite la notificación a la fallida, soslayando las particulares manifestaciones volcadas por este acreedor en su escrito de revisión y desoyendo la letra misma de la ley y la jurisprudencia”.

Trae al respecto a colación el texto de la Resolución General (AFIP) 2774/2010, régimen bajo el cual la responsable Industrias Sud SRL suscribió el régimen de facilidades de pago permanente a los fines de la regularización de sus obligaciones; señalando que el art. 12 de dicha resolución general establece que: “la caducidad del plan de facilidades de pago operará de pleno derecho y sin necesidad que medie intervención alguna por parte de este organismo, cuando se produzcan la falta de cancelación de DOS (2) cuotas, consecutivas o alternadas, a los SESENTA (60) días corridos posteriores a la fecha de vencimiento de la segunda de ellas para los planes de hasta DOCE (12) cuotas, o la falta de ingreso de la cuota/s no cancelada/s, a los SESENTA (60) días corridos desde la fecha de vencimiento de la última cuota del plan, previendo para planes de mayor número de cuotas una tolerancias de UNA (1) cuota impaga más por cada doce más que hayan sido pactadas al momento del acogimiento.”

Señalando entonces que la fallida no cumplió con el plan de cuotas, fue que operó de pleno derecho la caducidad que sostiene “se produce sin necesidad de reconocimiento por parte del contribuyente o acto alguno de esta Afip (vg. notificación)”.

Sostiene que se ha omitido “considerar que la propia responsable conocía acabadamente los beneficios del plan y los requisitos a fin de mantener vigente el mismo. La participación de esta Administración implica otorgar el plan de facilidades de pago y fijar las condiciones de vigencia. Por su parte, la contribuyente Industrias Sud SRL aceptó dichas condiciones, con el consiguiente beneficio de abonar los impuestos adeudados en cuotas. Pero este extremo no se verificó en estos actuados y por esta razón, mi representada procedió a declarar la caducidad de pleno derecho”.

Colaciona distinta jurisprudencia del fuero federal, que entiende apotoca su planteo al respecto, indicando también que la caducidad no puede asimilarse a una sanción penal.

Entiende que “no puede asumirse el desconocimiento de este crédito a favor del Fisco, cuando la fallida por voluntad propia consintió acogerse a los lineamientos de la Res. Gral. 2774, conocía su liquidación de caducidad, y aun así, en esta etapa procesal se pretenda -con el aval de la sindicatura y del juez de grado- declarar la inadmisibilidad del crédito fiscal de un plan de pagos cuya caducidad operó de pleno derecho, conforme la normativa señalada”.

Reitera luego nuevamente que conforme el art. 12 de la Resolución General 2774, según la interpretación sobre la que se extiende, no hace falta notificar la caducidad, equivocándose la sindicatura y la sra. Jueza al exigir el cumplimiento de tal extremo para la verificación del crédito.

3.3.- Como un tercer agravio, bajo el título “C.- DEUDA POR MULTAS AUTOMÁTICAS”, cuestiona que se haya sostenido que “...es clara la improcedencia de la determinación de las multas impuestas por falta de presentación de las declaraciones juradas, reitero no es un proceso ejecutivo en que basta la mera determinación por parte del fisco, para que sea procedente la verificación de su crédito, comparto la opinión de la sindicatura Industrias Sud S.R.L. no es un contribuyente moroso, es fallido, y la imposición de esas multas más allá de acreditar la debida notificación, afectará a los restantes acreedores, por lo que no sólo se encuentran involucrados los intereses del incidentista, del fallido sino de los restantes acreedores que ven conculcados sus derechos”.

Sostiene que de la lectura de la sentencia recurrida, se advierte que el decreto de quiebra constituye para la firma Industrias Sud SRL un manto de indemnidad como infractor, contra la acción de sus acreedores; y que se omita aplicar las normas propias y específicas que regulan los conceptos impugnados.

Refiere en tal sentido, al sistema de multas automáticas que según nos dice, se genera

por la mera condición de inscripto del contribuyente en los impuestos y regímenes a cargo de este Organismo. Condición que permanecerá hasta tanto se registre la baja sistémica por alguna de las condiciones previstas en la normativa, lo que en el caso ha ocurrido con la declaración de quiebra.

Entiende que yerra asimismo la sentenciante al sostener que se ha prescindido del carácter de fallida de Industrias Sud SRL, ya que todas las intimaciones cuestionadas - sostiene- son anteriores a la fecha del decreto de quiebra cuando la contribuyente aún se registraba activa en los gravámenes a cargo de esta AFIP, siendo que para la procedencia de dichas multas se toma en consideración la fecha del hecho, residiendo allí el fundamento de la sanción.

3.4.- Finalmente, bajo el título “D- FALTA DE ACREDITACION DE LA CAUSA DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA. CARACTER DE TÍTULO SUFICIENTE. PRESUNCIÓN DE LEGITIMIDAD DE LOS CERTIFICADOS DE DEUDA”, sostiene que “Los certificados de deuda expedidos por el organismo nacional de recaudación gozan de presunción de legitimidad, sirviendo por tanto de causa a los fines de la verificación de crédito, mientras no sean impugnados con suficiente sustento”; agregando que “quien controvierte la juridicidad de tales actos administrativos pesa la carga de fundar y acreditar su impugnación, situación que -considera- no ha efectuado la sindicatura al momento de elaborar su informe individual”.

Citando parcialmente un precedente del cimero tribunal de la Nación que entiende apontoca su discurso recursivo, admite que podría alegarse que el procedimiento antecedente de determinación de deuda no ha seguido los pasos reglados, afectando de este modo la integridad del título, así como que en ningún momento se dio la necesaria intervención a la contribuyente ejerciendo su descargo o que no pudo ésta ocurrir a las vías impugnatorias respectivas; y que podrá aún sostenerse la inexistencia de la deuda por cualquier razón que valide tal anuncio. Pero entiende que se encuentra en manos del deudor oponer tales defensas y aun otras, debiendo tenerse en cuenta “que la actividad del deudor en la faz concursal se verá seriamente restringida en cuanto a la discusión sobre la viabilidad de lo que se le reclama si antes de ello no motorizó en la instancia oportuna las respectivas defensas obstativas del crédito fiscal pretendido”.

Señala entonces que la deudora, en el presente caso, no objetó la deuda con la AFIP, y la sindicatura no ha demostrado imparcialidad, ya que se coloca en el papel de deudor, situación que excede su función en el concurso.

4.- A su turno sindicatura, entiende que el memorial no es más que la reiteración de lo

alegado en oportunidad de interponer el recurso de revisión sin que se traduzca en una verdadera crítica razonada de la resolución judicial atacada.

Resalta que el pedido de verificación de créditos no es un procedimiento cumplimentable en cuotas o capítulos, en referencia a la aportación de los elementos de prueba, entendiéndose que no es admisible acompañar alguna documentación en la oportunidad de la insinuación del art. 32, otra documentación en oportunidad de la revisión del art. 37, y así sucesivamente en nuevas instancias recursivas si las hubiera.

Aclara no obstante, que tal cuestionamiento vinculado a la oportunidad procesal, no obsta a la validez intrínseca y extrínseca de las pretendidas notificaciones, que fue oportunamente cuestionada; opinión de la Sindicatura que la sra. Jueza ha validado al resolver en el sentido de que la AFIP no ha acreditado la notificación a la hoy fallida.

Atendiendo luego los cuestionamientos específicos, en relación al primero de los agravios, refiere que del nuevo material documental acompañado, en ningún lugar consta la intervención del Correo, ni firma de persona alguna que lo hubiera recibido. De allí que en su opinión, pretender que estos resúmenes y registros de sus propios sistemas cumplimentan el principio de publicidad y notificación al contribuyente carece de fundamento jurídico, y que si la documental estaba en el Correo debió ser traída como se exigiría a cualquier acreedor.

Consecuentemente nos dice, “al no haberse notificado al contribuyente (no está acreditado haberlo notificado) se han conculcado sus derechos de defensa. No ha podido comparecer y ejercer sus derechos”.

En cuanto a la “Caducidad del Plan de Facilidades. Notificación”, sostiene sindicatura que la incidentista vuelve a reiterar en más o en menos los argumentos esgrimidos en el escrito de inicio sin criticar o puntualizar cuál es el agravio respecto de la sentencia.

Señala que el fallo se ha fundado en el criterio de esta cámara expuesto en el precedente “MARIA FRUIT SA S/ CONCURSO PREVENTIVO”, donde “resuelven la improcedencia de tomar sanciones o sanciones encubiertas como es la caducidad sin la real notificación al contribuyente que le garantice el derecho de defensa. Por lo tanto es este el argumento que invalida la causa esgrimida por la AFIP para fundar el pedido de verificación, por lo que debe ratificarse la sentencia de primera instancia por haber resuelto conforme a derecho”.

Respeto a las “Deudas por Multas Automáticas”, sostiene “que las sanciones que la AFIP pretende imponer al patrimonio del fallido carecen de razonabilidad frente a los acreedores, puesto que en la escases del patrimonio no cumplen la función disuasiva

que tienen las sanciones fiscales, constituyendo un simple perjuicio para la ley del reparto”, indicando que, al estar frente a un contribuyente fallido y no a uno moroso, el reencausamiento de la conducta y las demás finalidades del régimen sancionatorio pierden fundamento. Remata luego el punto sosteniendo que la sentencia debe ser confirmada, puesto que no solo no se acredita en este caso la notificación, sino tampoco la causa.

Finalmente, respecto del agravio titulado “Supuesta falta de acreditación de la causa de la obligación tributaria”, considera que “es una reiteración casi literal de lo expresado al inicio del incidente. Tan es así que ofrece prueba en el escrito del memorial”.

Refiere que tanto jurisprudencia como doctrina, son contestes en el sentido de que el acreedor insinuante y a fortiori el revisionista debe probar la causa que invoca, no pudiéndose considerar al Fisco una excepción a la regla.

Recuerda que también es criterio de esta cámara, que los actos unilaterales de la propia Administración, sin que esté acreditada la intervención del contribuyente, como lo son los meros reflejos de pantallas, no constituyen prueba suficiente de la causa del crédito que se insinúa.

Colaciona luego distinta jurisprudencia en tal sentido y respecto del alcance limitado al proceso de ejecución de la presunción de legitimidad que tiene el certificado de deuda fiscal y los actos administrativos en general.

Concluye su línea argumental sosteniendo que en resumen la AFIP “pretende colocarse en una posición de privilegio respecto de los demás acreedores e invertir la carga de la prueba, imponiendo al contribuyente la tarea de desvirtuar la presunción de legitimidad que atribuye a su documentación, confundiendo los actos administrativos que tienen estabilidad por haber sido dictados en procedimientos que garantizan la bilateralidad de cualquier acto unilateral del organismo”.

5.1.- Anticipo que en el caso no advierto incumplimiento de la carga de fundamentación que exige el art. 265 del CPCyC, descartando la hipótesis de deserción del recurso (art. 266 CPCyC) que se insinúa como petición de los primeros párrafos de la contestación de la sra. Síndico.

Podrá discreparse con los argumentos sostenidos por la apoderada del organismo de recaudación que viene en apelación, mas puede considerarse en términos generales, que se realiza una crítica con una precisión y razonamiento aceptable a tales fines.

5.2.- Dicho ello recuerdo una vez más que los jueces no estamos obligados a seguir a las partes en todas sus argumentaciones, sino tan sólo pronunciarnos acerca de aquellas que

estimemos conducentes para sustentar nuestras conclusiones (CS, doctrina de fallos 272:225; 274:113; 276:132; 280:320).

Vaya entonces tal recordatorio no solo como justificación del modo en que he de abordar el tratamiento de los agravios, sino también en relación a la crítica que respecto de la sentencia de primera instancia se realiza, en el sentido que no se habrían considerado algunos de los argumentos expuestos por la incidentista.

5.3.- Sin hesitación alguna, el caso que nos ocupa guarda gran vinculación con el que resolviéramos en fecha 06/04/2917, en un incidente de revisión de la recurrente en el citado concurso de “MARIA FRUIT S.A.” (Expte. Q-2RO-117-C3-16).

Tal vez la diferencia más marcada finca en que aquella revisión se planteó en el marco de un proceso concursal, mientras que la que aquí nos ocupa se presenta en una quiebra, cuestión que en realidad fortalece la posición de la sindicatura y autoriza por completo a rechazar el cuestionamiento realizado en el cuarto agravio (punto D), en cuanto a que “...la sindicatura no ha demostrado imparcialidad, ya que se coloca en el papel de deudor, situación que excede su función en el concurso”.

Recordemos que el fallido es desapoderado de sus bienes perdiendo legitimación procesal, siendo la eventual autorización para intervenir en ciertas actuaciones como podría ser un incidente de revisión, excepcional y potestativa. Por el contrario, la intervención de Sindicatura en todo lo que tenga que ver con los bienes desapoderados es plena, de modo que mal puede sostenerse parcialidad y exceso al cuestionar un crédito velando por los intereses de la quiebra (ver entre otros “Código de Comercio, comentado y anotado”, dirigido por Adolfo Rouillon, La Ley tº IV-B, pág. 198 y sgtes.).

5.4.- En aquél precedente entre otros fundamentos que resultan de aplicación al presente, sostuve: “...le están indicando que no basta para la verificación del crédito un título perfecto de los que podrían viabilizar una ejecución en el marco de la ley 11.683, sino que como con los demás créditos, en el proceso concursal, debe el fisco justificar la causa de los créditos cuya verificación pretende, sin que quepa presumir la legitimidad a partir del certificado de deuda. Es esta una posición que comparto plenamente y que viene afianzándose en la doctrina y jurisprudencia”.

Traje a colación varios párrafos de artículo “Los créditos fiscales en el concurso preventivo” de Daniel Roque Vítolo, (publicado en La Ley 2010-B, 1132), que me permito reiterar en el presente “...no he dudado en criticar muy duramente el sistema a través del cual el Fisco pretende insinuarse y hacer valer sus derechos bajo el

mecanismo de verificación de créditos en estos procesos universales, escudándose en la presunción de legitimidad que tienen los actos administrativos, tales como las determinaciones de oficio practicadas por la Administración Federal de Ingresos Públicos.... Es conocida mi opinión firme en el sentido de que, tratándose los incidentes de verificación de crédito de procesos de conocimiento pleno, quien pretenda insinuarse en el pasivo del deudor concursado o fallido para ser incorporado a su pasivo... deberá probar acabadamente su derecho ante el juez del concurso.... En algunos casos se ha llegado a explicar que la carga de la prueba del crédito corresponde al incidentista, y de allí entonces que la estimación efectuada sobre bases presuncionales no puede tener favorable acogida y ello en tanto las presunciones que pudieran consagrar disposiciones reglamentarias deben ceder en cuanto importan inversión de la carga de la prueba ante la legislación concursal, dado el carácter sustancial y general de esta última. La prerrogativa legal que algunos entes tienen, tal el caso de las autoridades fiscales, de determinar de oficio las deudas que invocan, no los releva de expresar una adecuada justificación de aquéllas, exponiendo cuáles son sus fundamentos y cuáles fueron las pautas utilizadas para su determinación. En tal contexto, subyace la necesidad de que la prueba instrumental acompañada sea debidamente explicada y relacionada con las afirmaciones de la demanda. Sólo en tales términos, los que, en realidad, serían exigibles para cualquier tipo de demanda, es razonable tener por probadas las pretensiones que se formulen por parte del Fisco... Tampoco son demostrativas, a los efectos vericatorios, las actuaciones administrativas, de las cuales sólo consten trámites internos sin reconocimiento alguno por parte de la fallida... Las constancias de deuda emanadas unilateralmente de la autoridad fiscal deben ilustrar claramente sobre la composición de las acreencias que se insinuaron, debiendo justificarse en forma adecuada, conteniendo una explicación racional de su determinación y de sus fundamentos... La doctrina concursalista postula que la presunción de autenticidad de la que gozan los certificados de deuda emanados de reparticiones oficiales debe entenderse limitada al ámbito ejecutivo para el que han sido previstos. En los procesos concursales es imperativo mencionar y probar la causa de la obligación, lo que le compete al incidentista que debe acreditar en forma concreta y precisa la existencia y legitimidad de la acreencia que esgrime, por encima de la formalidad resultante de la documentación mencionada. El organismo recaudador debe probar, para lograr la verificación de su crédito, la realización de las inspecciones necesarias, cuando el deudor se hallaba in bonis, a efectos de determinar el tributo impago. Debe aportar

también las declaraciones juradas del contribuyente y las constancias de pago anteriores a la deuda invocada. Y en todos esos casos el Fisco debe tramitar y transitar el proceso verificadorio total y ‘probar’ su crédito y pretensión, siguiendo las normas de los procesos previstos en la ley concursal, sin que sea suficiente la mera determinación de la deuda que la misma Administración pueda efectuar’. Por ello, mi tesis en esta materia ha sido sostener que no caben dudas que la determinación de oficio formulada por el Fisco nacional [AFIP], en los casos en los cuales el contribuyente se encuentra sometido a un proceso concursal, si la deuda determinada correspondiera a obligaciones con causa u origen anterior a la presentación en concurso o declaración en quiebra, dicha determinación carece —como consecuencia de la apertura de un proceso concursal— de los efectos propios que le otorgan las leyes 11.683 y 19.549, para quedar —entonces— supeditados sus efectos a las resultas del trámite verificadorio dispuesto por la normativa concursal; única forma a través de la cual el fisco puede incorporarse definitivamente al pasivo concursal”.

5.5.- Colacioné también en aquél precedente, la sentencia de la Suprema Corte Bonaerense de fecha 6/10/2010 correspondiente al Expte. C. 102.221, "AFIP-DGI. Incidente de revisión en autos "G., O.A. s/ Concurso preventivo" que puede consultarse en la página oficial del tribunal, en el que advertía la presentación de un caso muy similar al que nos ocupa, en el que no faltaron las invocaciones de ‘impresiones de pantalla’ y documentación como la de autos.

Cité del voto del Dr. De Lazzari y he de reiterarlo: “...interpone la señora letrada de la incidentista recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley por el que denuncia la violación de los arts. 11, 22, 37, 40, 42, 43, 45, 46, 47 y 115, ley 11.683; 11, ley 17.250; 45, ley 11.672; 5 y 15, ley 22.161; 622, 979 incs. 2 y 5 y 995 del Código Civil; de las leyes 11.672 y 19.549; decretos 1397/1979, 618/1997, 507/1993, 658 (mod. ley 11.683) y 689/1999 y resoluciones generales 39/93, 3756 y 1345/02 (v. fs. 189 vta./190). Sostiene que para respaldar su reclamo se remite a la documental acompañada en la demanda de verificación presentada ante la sindicatura, y la adjuntada en el incidente de revisión; que en los créditos fiscales la justificación de la causa requerida por el art. 32, ley 24.522, está constituida por la Ley Impositiva que crea la carga y la condición de contribuyente obligado del deudor; y que el certificado de deuda emitido por un organismo fiscal de orden nacional, como lo es la AFIP-DGI, reviste el carácter de instrumento público, en los términos del art. 979 incs. 2 y 5 del Código Civil, por lo que bastaría su presentación sin necesidad de exhibir el expediente (v. fs. 192 y vta.).

Explica el procedimiento del sistema tributario argentino, y asevera que las liquidaciones presentadas se encuentran suscriptas por la autoridad competente del organismo, haciendo plena fe hasta que sean argüidos de falso (art. 993, C.C.), trámite que en autos no fue efectivizado (v. fs. 194)... Sostener lisa y llanamente que las liquidaciones de deuda emitidas por el Fisco abastecen los requerimientos que establece el art. 32 de la Ley de Concursos para proceder a la verificación de créditos sería establecer una regla general de la que se podría derivar que cualquier liquidación emanada de una autoridad pública sería suficiente para corroborar la causa y el monto del crédito. Esto no es así. A diferencia del tratamiento que el Código Fiscal de la provincia da a la cuestión -art. 41 del Código Fiscal- en el que existe una disposición normativa expresa en la que se establece que la liquidación resulta 'suficiente' elemento para tener por probada la causa del crédito, en el ámbito nacional no existe tal previsión. Ello permite analizar con mayor detenimiento lo que debería tenerse en cuenta al momento de tener por satisfecho el recaudo de expresar y probar la causa del crédito. Es verdad que los certificados de deuda emitidos por el Fisco nacional como por otros organismos fiscales gozan de la presunción de legitimidad, pero ella se configura una vez que los mismos fueren consentidos por la deudora o quedasen agotadas las instancias de revisión que las normas administrativas prevean. Es así que tales certificados y en esas condiciones -en principio- resultan suficientemente demostrativos de la causa del crédito exigida por los arts. 32, 126 y 200 de la ley 24.522... No hay por tanto una aceptación mecánica de cualquier certificado de deuda emitido por el Fisco... Teniendo en cuenta lo dicho hasta aquí y analizadas las constancias del caso, el recurso no puede prosperar en orden al rechazo parcial del crédito. Analizada la documentación glosada a fs. 1/100 (y más allá que la mayoría de ella resulta ilegible) no advierto que la misma refleje el cumplimiento de los pasos procesales administrativos como para que la liquidación de deuda efectuada por la AFIP goce de la mentada presunción de legitimidad. Por otra parte el propio recurrente es quien, a partir de sus argumentos novedosos en la causa respecto al sistema de declaraciones juradas que se efectúa por medios informáticos, asume que en autos no ha acompañado la documentación referida a la prueba de las declaraciones juradas del contribuyente. Sus planteos referidos a diversas hipótesis de lo que puede suceder con las declaraciones juradas del contribuyente (fs. 195 vta./196) en nada modifican la total ausencia en el expediente de prueba del extremo en cuestión tal como afirma el a quo. La tangencial referencia en el escrito de inicio del incidente a lo que denomina 'imagen de pantalla' (fs. 113) y el

acompañamiento de documentación en fotocopias -muchas ilegibles como señalé- (fs. 28, 29, 31, 33, entre otras) dista de ser el concreto aporte de documental tendiente a probar el contenido de la declaración jurada del contribuyente, hoy concursado. Precisamente es la falta de prueba respecto a extremos que resultan indispensables a la emisión en forma del certificado de deuda sobre lo que la Cámara ha hecho base para rechazar la petición. Tal punto ha quedado incólume, pues el recurrente en este aspecto se ha limitado a expresar lo que según su particular criterio el a quo debió entender (fs. 192 tercer párrafo). No debe olvidarse también que además el a quo sostuvo que el órgano recaudador no ha acompañado las actuaciones administrativas de las que surja un procedimiento previo a tal certificado. De ello nada dijo el recurrente. Dicho esto, dos son los puntos que han quedado inatacados por la AFIP en su líbello: por un lado, el criterio sostenido por la Cámara de que en los incidentes de revisión la causa del crédito debe probarse y, por otro lado, que los elementos de prueba aportados no han sido suficientes para ello. De toda la extensión del recurso no se extrae una crítica concreta y fundada de ninguno de esos puntos. Por el contrario el recurrente admite el primero de los puntos a fs. 192, solo que en su criterio con la documental glosada entiende que resulta suficiente la prueba”.

El otro voto que colacioné y vuelvo a hacerlo, es el Dr. Hitters, quien adhiriendo a su colega, expresó: “Con relación a la crítica que trae el recurso, vinculada al incumplimiento de la carga de acreditar la causa del crédito insinuado, adhiero a la solución que propone el distinguido colega que abre el acuerdo, por las siguientes consideraciones: a) La Corte Suprema de Justicia de la Nación (reiterando una doctrina que fuera adelantada en la causa "Hilandería Luján S.A. s. Apelación", sent. del 30-IX-1986) ha resuelto que ´para el cuestionamiento de una determinación impositiva la ley ha previsto, de manera específica, un procedimiento y un órgano de decisión (arts. 78, 147, 151, 154, 155, 166 y concordantes de la ley 11.653 -t.o. en 1978 y sus modificaciones-) y la posibilidad de apelar ante tribunales del poder judicial nacional´ y añadió que ´al ser ello así, lo resuelto por el tribunal a quo, al atribuir al fuero concursal facultades de revisión de la validez intrínseca del título invocado en sustento del crédito, importó prescindir inmotivadamente de esta regulación procesal específica...´. Con posterioridad, el mencionado Tribunal -con remisión al dictamen del Procurador Fiscal- resolvió que ´si bien es cierto que el legislador ha establecido en la Ley 11.683, un trámite específico y los órganos competentes para entender en el procedimiento tributario en sus diversas fases, también lo es que en la ley de concursos, ante una

situación excepcional, cual es el estado de cesación de pagos de una persona física o jurídica que recurre o es llevada a un juicio de carácter colectivo donde se halla involucrada la totalidad del pasivo y del activo del deudor, establece procedimientos específicos y obligatorios para la totalidad de los acreedores, sin distinción de la naturaleza del crédito salvo las limitadas excepciones allí previstas. El mencionado procedimiento [añadió] consiste en la obligación del acreedor de verificar la pretensión crediticia en un trámite de naturaleza ordinaria y plena, que hace cosa juzgada formal y material, donde intervienen no sólo el pretensor y el deudor, sino la sindicatura y los demás acreedores, quienes también pueden impugnar la pretensión en cuanto a su entidad y privilegio y hacerse parte en el proceso ("Supercanal", del 2-VI-2003, Fallos 326:1774, doctrina mantenida en "Baterplac S.R.L. c/A.F.LP. s/contencioso administrativo", sent. del 27-XI-2007)... De lo expuesto es posible colegir, que salvo aquellas situaciones donde la insinuación del crédito no viene precedida de una decisión firme del órgano administrativo o judicial al que alude la ley de procedimiento tributario nacional -supuesto que abre la competencia al juez del concurso para indagar acerca de la causa y título de la obligación cuya verificación se pretende- los efectos de la cosa juzgada franquean el debate en la instancia concursal sobre su existencia y entidad... b) Ahora bien, en el sub lite el Fisco pretende justificar su pretensión con las copias de 'boletas de deuda', 'liquidaciones' y 'pases de pantalla' que acompaña (fs. 1/100). Tales documentos no resultan en si mismos idóneos para acreditar la existencia de un acto administrativo firme, corolario de un procedimiento de determinación impositiva. Siquiera se advierte en el discurso del insinuante pasaje alguno del que pudiera inferirse que el organismo recaudador haya ofrecido al concursado el ámbito adecuado para cuestionar no sólo el alcance sino también la existencia y exigibilidad misma del crédito fiscal insinuado. Vale decir, que en autos no se han arrojado elementos que permitan concluir que la acreencia cuya verificación se pretende proviene de una decisión firme emanada del órgano administrativo o judicial al que alude la ley tributaria nacional. La verificación negativa que antecede, me convence de que, en el caso, la causa del crédito insinuado debió haber sido acreditada por el organismo en el propio proceso concursal; ello, de conformidad a la ya citada doctrina que emana de los precedentes de la Corte Suprema de Justicia de la Nación. Esa carga -que recae sobre el insinuante- no fue cumplimentada en la especie, tal como lo ha puntualizado el decisorio recurrido a fs. 180/180 vta. Advierto que asiste razón a mi distinguido colega, el doctor de Lázari, en cuanto señala que a la afirmación del tribunal a quo, en cuanto se encargó de

puntualizar que el órgano recaudador no acompañó las actuaciones administrativas de las que surja un procedimiento previo a tal certificado, nada ha respondido el recurrente, dejando inatacado este aspecto de la decisión”.

5.6.- Siguiendo tales lineamientos que comparto, entiendo que fuera de toda duda está, que la AFIP no logra en ningún caso acreditar la firmeza de los actos administrativos que podían haber hecho exigible la deuda, siendo a cargo de ella la acreditación de tal extremo.

Más aún cuando sosteniendo que las notificaciones se hicieron por el Correo Argentino, pudo y debió acompañar la documentación respectiva de la que surgía que efectivamente esta institución había cumplido con la notificación, adjuntándose los recibos de práctica. Y si la prueba documental no estaba en su poder, debía y no lo hizo, solicitar oportunamente el libramiento de oficio a dicha entidad para que los adjunte.

Es de recordar que conforme el bloque constitucional y convencional el derecho de acceso a la jurisdicción -derecho a ser oído- no puede ser soslayado. En este sentido el Pacto de San José de Costa Rica, al que adhirió nuestro país mediante la ley 23.054 y que desde el año 1994 goza de jerarquía suprallegal (art. 75, inc. 22 CN) en su art. 8, inc. 1, expresamente dispone que "Toda persona tiene derecho a ser oída, con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable, por un juez o tribunal competente, independiente e imparcial, establecido con anterioridad por la ley... para la determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral, fiscal o cualquier otro carácter”.

Y como sostuviéramos recientemente en “Provincia c/ Petrolera” (sentencia de fecha 07/06/2017 correspondiente al Expte. D-2R0-5557-C5-16), la Convención resulta también de aplicación respecto de las personas jurídicas cuando se vean afectadas personas físicas, tal como lo resolvió en el caso “Cantos vs. Argentina” la CIDH. Ello más allá, que como también expusimos, el derecho a cuestionar judicialmente la decisión administrativa, conforma la garantía del debido proceso en el marco de nuestra Constitución Nacional, que al efecto no hace distinción entre personas físicas y jurídicas (ver para más detalle en especial los argumentos del punto 5.4 y 5.5 de mi voto en la citada sentencia).

6.- Es entonces que por los fundamentos expuestos y los desarrollados en la sentencia apelada que comparto plenamente, propongo al Acuerdo rechazar el recurso de apelación interpuesto por la apoderada de la AFIP, confirmando el rechazo del incidente de revisión, en todas sus partes, con costas. En cuanto a los honorarios por la segunda

instancia, propongo se regulen los honorarios de la sra. Síndico y su patrocinante en el 35 % de los regulados por la primera instancia (arts. 6 y 5 ley G 2212) y los de la apoderada de la AFIP, en el 25 % de los que también le fueran regulados en dicha instancia; regulación esta última que se condiciona a que no exista impedimento legal o contractual al cobro de honorarios a su mandante. Tal mi voto.

EL DR. VICTOR DARIO SOTO, DIJO: Que compartiendo los fundamentos expuestos por el Dr. MARTINEZ, VOTO EN IGUAL SENTIDO.-

LA DRA. ADRIANA MARIANI, DIJO: Que atendiendo a la coincidencia de opinión de los dos primeros votantes, se abstiene de emitir su opinión (art.271 C.P.C.).-

Por ello, y en mérito al Acuerdo que antecede, la Cámara de Apelaciones en lo Civil, Comercial y de Minería,

RESUELVE: I.- Rechazar el recurso de apelación interpuesto por la apoderada de la AFIP, confirmando el rechazo del incidente de revisión, en todas sus partes, con costas;  
II.- Por la labor en la segunda instancia, regular los honorarios de la sra. Síndico y su patrocinante en el 35 % de fijados en la sentencia apelada (arts. 6 y 5 ley G 2212) y los de la apoderada de la AFIP, en el 25 % de los que también le fueran allí establecidos. Se aclara que, esta última regulación está se condicionada a que no exista impedimento legal o contractual al cobro de honorarios a su mandante.

Regístrese y vuelvan.-

GUSTAVO ADRIAN MARTINEZ  
JUEZ DE CÁMARA  
VICTOR DARIO SOTO  
PRESIDENTE

ADRIANA MARIANI  
JUEZ DE CÁMARA  
(En abstención)

Ante mí:

PAULA M. CHIESA  
SECRETARIA

nvp