

UNA NUEVA ENVESTIDA DE LOS CRÉDITOS FISCALES FRENTE A LA INSINUACIÓN CONCURSAL**Carlos Roberto ANTONI PIOSSEK y Ariel Fabián ANTONIO****Introducción**

El artículo 32 LCQ, establece que “...todos los acreedores por causa o título anterior a la presentación y sus garantes, deben formular ante el síndico el pedido de verificación de sus créditos, indicando monto, causa y privilegio”.

Fuera de este contexto “todos y causa” poco expresan pero en el proceso de verificación de créditos concursales dichos términos adquieren inusitada virulencia, imponiendo al insinuante una interpretación irrestricta. Así, la norma dice “todos” asignándole a los acreedores anteriores a la presentación en concurso o declaración de quiebra, la obligación de concurrir ante el síndico a peticionar la verificación de sus créditos para que una vez verificados o declarados admisibles, integren el pasivo concursal.

No queda margen de duda ante la claridad de la normativa concursal pues “todos” los acreedores anteriores deben concurrir excepto aquellos que, expresamente, estén excluidos de hacerlo; de tal manera la regla se hace extensiva a los créditos por deudas fiscales de causa anterior a la apertura del procedimiento concursal.

Diversos organismos estatales, entre muchos otros AFIP-DGI, Recaudación Previsional, a diferencia del sistema francés, cuentan con la facultad de determinar la deuda de oficio, situación que no lo releva de probar o justificar debidamente la causa de la obligación en caso de verificación de crédito o de interponer el incidente de revisión.

El ente debe exponer cuales son los fundamentos y las pautas utilizadas para la determinación de la deuda, respaldando el pedido de verificación con el trámite administrativo correspondiente, según lo resuelto por nuestros tribunales, en el caso “Natagro S.A. Concurso preventivo. Incidente de revisión por la DGI”¹.

En idéntico sentido, son reiterados los fallos que otorgan el carácter de título suficiente a los certificado de deuda emitidos por determinadas reparticiones que se encuentran legalmente autorizadas, ello para fundar una ejecución; igualmente, dicho certificado reviste la calidad de instrumento público que hace plena fe de su contenido, no siendo procedente discutir el mismo², pero no respecto de la causa del crédito que documenta.

Dicha presunción, referente a los certificados de deuda se encuentra limitada al ámbito ejecutivo para el cual fueron confeccionados, no así para los procesos de conocimiento previo, tal el caso de la verificación de créditos, acorde a lo resuelto en “Curtiduría Arcol S.A. s/Quiebra. Incidente de verificación de la DGI”³ y, lo expresamente dispuesto por los arts. 32 y 88 de la Ley 24.522. Estos fallos como la ley especial de concursos y quiebras imponen la exigencia, a todos los acreedores de causa o título anterior, cumplir con el recaudo de la insinuación de sus créditos.

La citada posición no es caprichosa, por el contrario encuentra respaldo suficiente en otros

1 C.N.Com., Sala A, 20/10/99, Revista de las Sociedades y Concursos, n° 3, Ed. AD-HOC, Buenos Aires, 2000, pág. 145.

2 C.N. Com., Sala D, 22/7/85, “M. Mansegrúas SRL s/Concurso preventivo. Incidente de verificación de créditos por C.A.S.F.EC.” Revista de las Sociedades y Concursos, n° 3, Ed. AD-HOC, Buenos Aires, 2000, pág. 87.

3 C.N.Com., Sala E, 20/10/99, Revista de las Sociedades y Concursos, n° 3, Ed. Ad-Hoc, Buenos Aires, 2000, pág. 145.

fallos que convierte la opinión, prácticamente, en uniforme. Así, la Cámara Nacional Comercial, Sala A, sostuvo “La presunción de autenticidad de la que gozan los certificados de deuda y los demás instrumentos en los que se plasman liquidaciones, emanadas de reparticiones oficiales, debe entenderse limitada al ámbito ejecutivo para el que han sido previstos, sin que quepa extenderlo al ámbito de procesos de conocimiento pleno, tal en caso de la verificación de crédito. En estos procesos, es imperativo mencionar y probar la causa de la obligación, lo que le compete al incidentista, quien 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”⁴.

De esta manera, los entes autorizados legalmente a la confección de sus boletas de deuda de oficio, al momento de su presentación ante el síndico del concurso o de la quiebra, deben invocar y probar el monto de su petición, causa y privilegio toda vez que, el trámite de verificación es un proceso de conocimiento que impone dicha exigencia. No solo se debe invocar el crédito sino además, acreditar y probar la existencia como la causa del mismo, ello mediante las indagaciones pertinentes.

En los procesos concursales, a consecuencia de sus características especiales, queda excluida la inversión de la carga de la prueba por consiguiente, AFIP-DGI, CASFEC, Dirección de Recaudación Previsional, Dirección de Rentas de las provincias y otros entes, al revestir el carácter de acreedor de un concursado o quebrado, deben cumplir con las exigencias citadas precedentemente, respetando de tal manera, entre otros principios, el de la *pars conditio creditorum*⁵.

Por consiguiente, a pesar de la planilla que pudiese presentar el síndico, a consecuencia de la Resolución General 745/99, y la comunicación que emitiera a través de la carta certificada, el organismo recaudador deberá acompañar con su pedido de verificación de crédito, la prueba instrumental respectiva. De dicha documentación debe surgir la causa; probar la realización de las inspecciones necesarias cuando el deudor se encontraba “in bonis” o acompañar las declaraciones juradas efectuadas por el concursado o el fallido como al igual las constancia de pago anteriores a la deuda invocada.

Si bien la ley faculta a la AFIP-DGI y otras reparticiones públicas “para determinar oficiosamente la deuda atribuida”, merece exigírsele una “adecuada justificación y aplicación racional de esa determinación y sus fundamentos”, a pesar de que la Ley de Procedimiento Tributario categorice a los síndicos o liquidadores como agentes del Fisco⁶.

La Cámara Nacional en lo Comercial, Sala C, aludiendo al caso de la necesidad de probar la causa por parte del organismo recaudador se expidió manifestando “Una interpretación en contrario implicaría eximir a dichos organismos de la demostración de sus aserciones, relevándolas de las cargas vigentes en la materia, punto que no está legalmente previsto y que implicaría una inadmisibles desigualdad frente a los demás justiciables”⁷.

La exigencia de referencia presenta mayor evidencia para el caso del incidente de revisión

4 C.N.Com., Sala A, 13/12/2000, “Marabian, Lidia Dalila s/Quiebra. Incidente de revisión por AFIP”, Revista de las Sociedades y Concursos n° 8, Ed. Ad-Hoc, Buenos Aires, 2001, pág. 186.

5 C.N.Com., Sala B, 31/5/99, “Alejandro Gorali SA. S/Concurso preventivo. Incidente Banco Israelita de Córdoba SA”, Anales de jurisprudencia de Córdoba, Ed. Lerner, 2000.

6 C.Com, Salave, 23/11/1995, “Gulby Automotores, S/quiebra”. Centro de Informática de la Biblioteca citada.

7 “A.V.O. SA s/Quiebra. Incidente de AFIP”, 24/3/2000, Revista de las Sociedades y Concursos, n° 4, Ed. AD-HOC, Buenos Aires, 2000, pág. 160.

donde, el incidentista debe acreditar, en forma concreta y precisa, la existencia y legitimidad de la acreencia que se esgrime, ello por encima de la formalidad resultante de la documentación agregada o que pudiere mencionar, conforme lo resuelto por la Cámara Nacional Comercial, Sala E⁸.

En la causa “Costa del Plata SRL s/Quiebra”, la Cámara Nacional Comercial, Sala D, en oportunidad de tratar la “revisión interpuesta por AFIP-DGI” se expidió de la siguiente manera: “Si la ley faculta a la institución verificante para determinar oficiosamente la deuda atribuida a los responsables debe ser exigible a aquella, cuanto menos, una adecuada justificación y explicación racional de esa determinación y sus fundamentos, como así también darle posibilidad al fallido o al síndico, en su caso, de intervenir en el trámite de la liquidación de las cuentas”⁹.

Los certificados de deuda emanados de reparticiones oficiales cuentan con una presunción de autenticidad que debe entenderse limitada al ámbito ejecutivo, no así para el proceso de verificación en caso de concursos o quiebras. Es menester acompañar con el pedido de insinuación de créditos, las razones concretas que sustentan las acreencias, toda vez que las prerrogativas legales que se cuenta para la redacción de dichos certificados de deuda, no lo releva de expresar una adecuada justificación, como exponer cuales son sus fundamentos y las pautas utilizadas para la determinación.

Respecto al tema en concreto se expidió la Cámara Nacional Comercial, Sala B, no dejando duda de ningún tipo al sostener “Si bien las certificaciones de deudas emitidas por el organismo fiscal gozan de la presunción de legitimidad establecida por el art. 12 de la ley 19.549, ello no importa que se deba directa sumisión a sus constancias, si no se presenta una base documental y explicativa que permita seguir la secuencia lógica que culmine con los importes reclamados”¹⁰.

Por otra parte no es procedente la presentación de boletas de deudas que hagan remisión a “tiras de tele - procesos, a actas de inspección o bien, a ejecuciones fiscales donde se haya dictado sentencia”; es necesario, a los fines vericorios que el instrumento, por el cual se concrete la insinuación, cumpla con los requisitos exigidos por ley, sirviendo, tan solo, de respaldo probatorio los citados¹¹.

En caso de pretenderse lo contrario, se estaría eximiendo, inexplicablemente, al organismo pertinente de la demostración de sus aserciones como al igual se lo estaría relevando de la carga impuesta por la Ley 24.522, incurriéndose en una inadmisibile desigualdad frente a los demás acreedores. A esto debe agregarse que, los entes recaudadores cuentan con departamentos especializados para cumplir con las funciones mencionadas, situación que acentúa la carga de la prueba en el pedido de verificación de crédito o del incidente de revisión.

8 “Plavintex SA. Incidente de revisión por Fiscalía de la provincia de Buenos Aires”, 27/12/99, Revista de las Sociedades y Concursos, n° 3, Ed. AD-HOC, Buenos Aires, 2000, pág. 146.

9 Fallo del 21/2/2000, jurisprudencia condensada, Revista de las Sociedades y Concursos, n° 4, Ed. AD-HOC, Buenos Aires, 2000, pág. 161.

10 C.N.Com., Sala B, 22/12/2000, “Carlos Gibaut SA s/Concurso preventivo. Incidente de revisión por la Fiscalía de Estado de la provincia de Buenos Aires”, Revista de las Sociedades y Concursos n° 8, Ed. Ad-Hoc, Buenos Aires, 2001, pág. 185.

11 C.N.Com., Sala C, “Sanatorio Güemes, s/Concurso”; C.N.Com., Sala B, “Díaz Cordero – Piaggi, s/quiebra”, ambas del 28/11/1995. Centro de Informática de la Biblioteca citada.

Innecesaria firmeza del acto administrativo.

Conforme la posición enraizada en la doctrina como en la mayoría de fallos dictados por nuestros tribunales, el crédito fiscal debe ser insinuado por el organismo cumpliendo con las imposiciones del art. 32 L.C.Q., o a través del incidente de verificación tardía; no pueden acceder a la insinuación de su crédito fiscal, en tanto no se encontrare firme el trámite administrativo de determinación de deuda (título). Pero, a partir del fallo dictado por la Corte Suprema afirma que de los balances del concursado, así como del contenido de la demanda surge el reconocimiento de deudas con ese acreedor. Las propias manifestaciones y conducta del deudor indican la realidad de la acreencia del fisco, por manifestaciones y conducta del deudor es por lo tanto incompatible con su pretensión de que no se verifique el crédito porque no se presentó el título respectivo.

En los citados decisorios, la C.S.J.N. abrió la posibilidad de entablar la acción individual de cobro contra los responsables de la deuda ajena, a partir de haber vencido el plazo de notificación de la determinación de deuda y sin necesidad de concluir el trámite administrativo; “la resolución mediante la cual se hace efectiva la responsabilidad solidaria solo puede ser dictada por el organismo recaudador, una vez vencido el plazo de la intimación de pago cursada contra el deudor principal, y a su expiración queda abierta la vía de ejecución”. Igualmente, “la responsabilidad solidaria nace una vez que el deudor principal ha sido intimado previamente y que la deuda podrá ser requerida al solidario cuando este no pague”; “No corresponde que al interpretar el art.8, inc. a, se incorpore un recaudo la firmeza del acto que determina el impuesto del deudor principal, no contemplado en esa norma; “ en cuanto a lo relativo al modo como debe interpretarse la mencionada disposición resultan aplicables las pautas de hermenéutica que establecen que cuando una ley es clara y no exige mayor esfuerzo interpretativo no cabe sino su directa aplicación”.

Ahora bien, llevando adelante una simbiosis entre los alcances de este fallo y el dictado por la C.S.J.T., (Sentencia Nº 561, de fecha 11/06/09, base de datos de la Biblioteca de la Corte,) estaríamos siendo espectadores de una vuelta campana de los principios de la verificación de crédito de la deuda fiscal. Porque?; de quedar abierta la posibilidad de ejecutar a los responsables por deuda ajena sin estar firme el acto administrativo y más aun, para el caso, de haber reconocida la deuda por la concursada en sus libros, en los balances o de las manifestaciones vertidas en presentaciones, los organismos fiscales no tendrían que probar o demostrar la causa ni acompañar el título, al momento de peticionar la verificación.

Por consiguiente, el principio de legalidad y legitimidad en las determinaciones de deuda fiscal, válida para iniciar la ejecución fiscal, retomarían plena vigencia en los concursos al no ser necesaria su revalida en el proceso de verificación concursal, “imposición reglada por los artic.32, 37, 56, 120, 200, 280 y concd. de la ley 24.522” (Vitolo, Daniel R., Verificación de créditos fiscales en los concursos y quiebras, ed. Ad Hoc. Bs.As.2004, pag.87)

Tratándose de créditos fiscales, la valoración de la prueba es estricta, y no se considera satisfecha la carga de justificar el origen del crédito cuando la determinación de la deuda realizada por el órgano recaudador resulta insuficiente debido a la ausencia de documentación respaldatoria idónea. La presunción derivada del incumplimiento de la carga impositiva que conduce a la determinación oficiosa del tributo es una forma simplificada que la ley otorga al fisco para probar lo que es a su cargo, esto es, la verdad sobre el hecho imponible. En la esfera concursal esa determinación administrativa no constituye elemento definitivo e irrevisable si luego aparecen otros datos que descarten el devengamiento del impuesto.

Conclusión

Observamos un nuevo avance del fisco frente a su impetuosa necesidad de ingresar al pasivo concursal empleando cualquier tipo de prerrogativa ajena a la ley de concursos vigente. Están en juegos principios generales del derecho y el orden público en el tratamiento de los patrimonios insolventes y como tales deben respetar el proceso estatuido por ley. Resoluciones y leyes administrativas deben adecuarse a la normativa que regula la situación específica y no pretender pasar por alto dicho valladar de igualdad. Ante el avance del fisco a través de novedosos fallos judiciales, vemos plasmada dicha ansiedad. A lo mejor hasta intentando asimilarse, en su procedimiento de ingreso al pasivo, al reconocimiento que brindan la LCQ a los pronto pago de oficios, quienes por su naturaleza alimentaria distan mucho del interés recaudatorio fiscal que fundamenta la prerrogativa de dicho instituto.