Tratamiento de los créditos fiscales en el concurso preventivo

María Federica Surballe

Introducción [arriba] [1]

El organismo de recaudación es un acreedor casi omnipresente en los concursos preventivos de los contribuyentes. En razón de su carácter de sujeto de derecho público, se cuestiona si este acreedor posee o no prerrogativas especiales que lo habiliten o que le permitan transitar el proceso concursal valiéndose de su propia normativa por sobre la ley falencial, ya muchas veces ambas normas se contraponen o son difíciles de coordinar. Motiva esta cuestión el hecho que la ley de concursos no contempla expresamente de modo específico a esta especie de acreedor.

Con frecuencia, ante la imposibilidad de preveer cómo incidirá la presencia de este acreedor en el concurso preventivo y cómo sellará su suerte (su éxito o su fracaso), algunos deudores -ante su inminente concursamiento- cancelan las deudas que tienen con la AFIP (o sus equivalentes) para evitarse complicaciones futuras durante la tramitación de su convocatoria de acreedores.

De tal forma, se intentará dilucidar qué tratamiento se le debe brindar al Fisco en el concurso preventivo del deudor, pretendiendo despejar las dudas que eliminen la incertidumbre generada.

Los interrogantes giran en torno a: (i) si este acreedor tiene la carga de verificar en el concurso preventivo de su deudor, y en caso afirmativo, de qué modo y en qué condiciones debe hacerlo; (ii) si es suficiente a tales fines que acompañe boleta o certificado de deuda o si es necesario explicar la causa del crédito; (iii) si el principio de legitimidad del procedimiento de determinación de oficio rige en el concurso preventivo o si se invierte el onus probandi y recae en cabeza del Fisco la carga de la prueba; (iv) si el decisorio originado en el procedimiento administrativo de determinación del tributo es oponible al concurso preventivo sin más o si el juez concursal tiene facultades para reexaminar lo resuelto en dicha sede a fin de comprobar que no se vulneró algún derecho de la concursada, por ejemplo, el derecho de defensa en juicio; (v) quién es el juez competente para entender en el procedimiento de determinación de tributos una vez abierto el concurso preventivo del deudor, vale decir, si el fuero de atracción alcanza al procedimiento administrativo de determinación de la deuda.

A mayor abundamiento, pueden formularse otras preguntas: (vi) si la prescripción abreviada concursal se aplica a los créditos fiscales o si se les aplica la prescripción tributaria; (vii) si los plazos de prescripción de las normativas locales son válidos a la luz de lo establecido por el Código Civil; (viii) si las multas impuestas por el organismo fiscal son verificables en el concurso preventivo, en atención a su naturaleza sancionatoria; (ix) si el juez concursal tiene facultades para decretar la morigeración de intereses cuando la tasa es excesiva, sea de oficio o a petición de parte y en caso positivo, cuál es la tasa aplicable a criterio de los tribunales nacionales; (x) si el órgano administrativo, en caso de verificar a través del incidente de verificación tardía, debe hacerse cargo de las costas o puede ser eximido de ellas; (xi) cuál es la Resolución General AFIP vigente y los requisitos para acogerse a ella; (xii) en el escenario de la RG AFIP vigente, cuáles son las

alternativas de la concursada a fin de compatibilizar la misma con la ley falimentaria y así evitar caer en quiebra.

Todas las cuestiones aquí planteadas pueden condensarse en: ¿cuáles son las prerrogativas que ostenta el Fisco respecto del reconocimiento de su crédito frente al concurso preventivo del contribuyente? El presente trabajo está orientado a contestarla y en consecuencia, a determinar en qué lugar queda posicionado el concursado (y el resto de los acreedores) y cuáles son los recursos con los que cuenta para proteger su patrimonio frente a la insinuación del Fisco.

Tendré por tesis que: en principio, el Fisco, como pretenso acreedor, se encuentra sujeto a similares alcances que los demás pretensos acreedores, resultando limitadas sus prerrogativas especiales.

El objeto es amplio, por lo que el tratamiento de los tópicos tendrá el detalle y la profundidad acordes con la reglamentación del mismo.

En forma preliminar, resulta necesario efectuar algunas delimitaciones del objeto material sometido a estudio, a saber: (i) el tema está circunscripto al concurso preventivo del deudor (no abarca el supuesto de quiebra); (ii) se hace referencia principalmente al Fisco Nacional aunque se estudian y citan casos jurisprudenciales que versan sobre el Fisco provincial y/o municipal, en atención a que se estructuran sobre los mismos lineamientos.

Por último, vale una aclaración: se ha dado prioridad o preferencia a aquellos autores que estudiaron el tema específico de los créditos fiscales por sobre los que trataron el tema concursal genéricamente, salvo contadas excepciones.

Capítulo I - Verificación ineludible por parte del Fisco [arriba]

1. Verificación ineludible

Para cualquier acreedor la llave de entrada al proceso concursal es por excelencia la verificación de créditos instituida por la normativa falencial en los arts. 32 y concordantes.

En efecto, todo pretenso acreedor de causa o título anterior a la presentación en concurso preventivo tiene la carga de verificar ante la sindicatura, aun cuando se trate de un organismo de carácter público[2].

Empero, el Fisco ha intentado soslayar lo dispuesto por el art. 32 LCQ apoyándose en la carga adicional del síndico de completar el formulario N° 735 (Resolución General AFIP 1975/2005), que tiene por objeto poner en conocimiento del organismo fiscal tanto la apertura concursal como las deudas conocidas por él[3].

En base a dicha carga, el organismo de recaudación pretende que la sindicatura aconseje -de oficio- la verificación de sus créditos. Sin embargo, la doctrina subraya que al acreedor fiscal le caben las mismas cargas que al resto, no tratándose de un supuesto especial ni distinto al de cualquier otro acreedor. En consecuencia, debe comparecer ante la sindicatura a insinuar su crédito indicando monto, causa y privilegio, lo que no es más que una manifestación del principio de

que cada parte debe probar las alegaciones y los hechos en que funde su pretensión.

En rigor, la expresión “todos los acreedores” que emplea el art. 32 y el 126 LCQ, incluye al Fisco nacional, provincial o municipal, por cualquiera de sus acreencias, sin distinción de ninguna naturaleza, debiendo comportarse como un acreedor más[4].

La Corte Suprema de Justicia de la Nación ha aclarado que si bien el organismo recaudador tiene la potestad de efectuar la determinación de obligaciones anteriores a la fecha de apertura del concurso y las sanciones pertinentes, ello no significa que se encuentre exento de la obligación de insinuar su crédito, debiendo, por ende, promover el proceso de verificación y cumplimentar los recaudos exigidos por la ley concursal[5].

Los tribunales inferiores, siguiendo la línea trazada por la Corte, han determinado que el Fisco no está exento de la carga procesal de acudir a la verificación de créditos en igualdad de condiciones con los restantes acreedores[6].

Así, la Cámara de Apelaciones en lo Comercial ha dicho que no existen distinciones o exenciones que le otorguen preeminencia fundadas en la naturaleza estatal de la obligación adeudada por el concursado y que el legislador no ha previsto norma concursal alguna que imponga la percepción inmediata de las obligaciones impositivas, como sucede por ejemplo con los créditos laborales con derecho a pronto pago[7].

Aun en la quiebra, el hecho de que la sindicatura actúe como agente de la AFIP-DGI, no exime a esa repartición de cumplir con las obligaciones establecidas en la ley de concursos y quiebras[8].

Sostener lo contrario, implicaría eximir a dichos organismos de la demostración de sus aserciones en juicio, relevándolos de las cargas vigentes, punto que no está legalmente previsto y que implicaría una inadmisible desigualdad frente a los demás justiciables[9].

2. Incumplimiento de la carga verificatoria

El incumplimiento de la carga verificatoria no apareja la extinción del crédito, ya que una vez concluido el concurso, el acreedor recupera el ejercicio de las acciones individuales, aunque con las limitaciones de los efectos en él operados (en tanto no exista prescripción).

3. Crédito ilíquido e inexigible

Actualmente existe unanimidad de criterio en cuanto a que el Fisco, en pie de igualdad con el resto de los acreedores, debe concurrir a insinuar su crédito al domicilio de la sindicatura. Sin embargo, muchas veces, cuando el mismo toma conocimiento de la apertura del concurso preventivo, no cuenta con un crédito líquido y exigible, lo que lo coloca frente a la siguiente disyuntiva: o inicia la determinación de oficio pertinente o la continua (si ya la comenzó), según el caso, y verifica: (i) en forma tempestiva o (ii) lo hace en forma tardía a través del

incidente de verificación del artículo 56 de la ley concursal, estando a las resultas del procedimiento de determinación de oficio.

Es necesario advertir que la determinación de oficio y la verificación en forma simultánea son incompatibles entre sí. Como bien indican Melzi- Damsky Barbosa, la elección de la vía de verificación tempestiva por el Fisco excluye a la vía administrativa de determinación del tributo en forma oficiosa[10].

Es decir, la insinuación del crédito en tiempo oportuno, en cumplimiento de lo dispuesto por el art. 32 LCQ, sustrae de la órbita administrativa la resolución del crédito que se pretende, a la cual no podrá retornarse, aun si el crédito fuere declarado inadmisible por el magistrado. Ante tal supuesto queda como única alternativa interponer incidente de revisión en los términos del art. 37 LCQ.

4. Situaciones litigiosas

Es menester poner de resalto que, en ocasiones, el proceso verificatorio en su etapa necesaria[11] no resultará adecuado para ventilar cuestiones litigiosas que pueden exigir la producción de pruebas o pericias de cierta complejidad. En tal caso probablemente el órgano sindical desaconsejará la pretensión articulada y le quedará al sedicente acreedor la vía eventual de la revisión, que permitirá solventar adecuadamente el thema decidendum[12].

5. Moratoria incumplida

Más arriba se indicó que la carga verificatoria recaía sobre todos aquellos créditos de causa o título anterior a la presentación en concurso. A pesar de la claridad de tal premisa, ciertos supuestos pueden producir vacilación, verbigracia: si con posterioridad a la apertura concursal el ente fiscal emite una moratoria y condonación de deudas muy ventajosa y el concursado se acoge disminuyendo parte de su pasivo fiscal e incumple a posteriori el plan, produciendo su caducidad[13].

Para determinar si corresponde o no verificar el monto que surge de la moratoria, es imprescindible dilucidar previamente si el convenio con el Fisco implica novación de la deuda existente con anterioridad a la apertura del concurso. Como regla general, el acogimiento a una moratoria, a falta de convención expresa en contrario, sólo produce una modificación en las condiciones pactadas, pero de ningún modo conlleva la variación del objeto o de la causa de la obligación.

En ese supuesto se ha resuelto que debe verificarse el crédito proveniente del acogimiento de la concursada a la moratoria, aun cuando se trate de un pacto sobreviviente a la presentación de la deudora en concurso preventivo, pues tiene por causa la primitiva obligación tributaria que era anterior a la presentación[14].

6. Conclusión

La insinuación del crédito fiscal deviene inexorable, no resultando procedente la verificación de oficio del mismo so pretexto: (i) del carácter estatal del acreedor; (ii) de la obligación de la sindicatura de anoticiarle al Fisco la apertura concursal o; (iii) de su actuación como agente de retención del Fisco en la quiebra. En suma,

el organismo de recaudación no está eximido de insinuar su crédito ante el órgano sindical, lo que debe hacer en pie de igualdad con el resto de los acreedores.

Frente a la apertura concursal, las opciones que tiene el Fisco varían entre: (i) iniciar el procedimiento de determinación del tributo o continuarlo, en su caso, aprovechando los beneficios que le proporciona la aplicación del principio de legitimidad de sus actos y luego concurrir a verificar al concurso (en forma tempestiva o tardía); (ii) u ocurrir directamente ante la sindicatura a insinuar su crédito. Ese es su ámbito discrecional de decisión, pero no puede sustraerse a la carga de verificar, que es la única puerta de acceso al proceso concursal para el universo de los acreedores, independientemente de la naturaleza de sus créditos.

Capítulo II - Problema de la causa en la verificación de créditos fiscales [arriba]

1. Identificación del problema[15]

El Fisco habitualmente procura hacer valer su pretensión verificatoria con la sola presentación de la boleta de deuda[16], sin indicar la causa u origen de su crédito, ni agregar como títulos justificativos del mismo las declaraciones juradas del contribuyente o las determinaciones de oficio. Sustentándose en la presunción de legitimidad de que gozan sus actos, el organismo fiscal considera suficiente, a los fines del reconocimiento de su acreencia, el acompañamiento de boletas de deuda emitidas ad hoc.

Esta pretensión ha provocado la reacción de varios autores, aunque la controversia no se encuentra zanjada en la actualidad.

a. Postura que requiere la indicación de la causa

El organismo fiscal, de igual modo que los demás acreedores, no sólo debe indicar la causa, monto y privilegio de su crédito, sino que además debe probar adecuadamente la obligación tributaria a cargo del deudor y las pautas utilizadas para su configuración y determinación.

Es decir, que en tal contexto, subyace la necesidad de que la prueba instrumental acompañada, sea debidamente explicada y relacionada con las afirmaciones en la demanda de verificación[17].

La costumbre del Fisco de soslayar la mención de la causa o, lo que es lo mismo, de adjuntar al pedido verificatorio solamente el certificado de deuda, tiene su raíz en una confusión conceptual, ya que para iniciar juicio de apremio, es suficiente la boleta de deuda emitida unilateralmente por él donde se discriminan los conceptos ejecutados. En aquél juicio, la boleta de deuda habilita la vía ejecutiva (de acuerdo a los Códigos Procesales); pero en materia concursal, esa boleta de deuda no es un instrumento hábil para acreditar la causa de la obligación[18].

Este yerro ha sido encauzado por una vasta corriente jurisprudencial que sostiene acertadamente que, en el ámbito del proceso universal, existe una inversión de la carga de la prueba y por ende, es la repartición estatal quien -como todo acreedor- debe probar la legitimidad de la causa que subyace al crédito que insinúa (como se verá con mayor profundidad en el Capítulo siguiente).

En ese carril discursivo se encuentra Navarrine, quien manifiesta que en el ámbito concursal existe una atenuación del principio de legitimidad del acto administrativo, produciéndose la inversión de la carga de la prueba de la existencia del crédito fiscal y la obligación de demostrar su causa[19], la que debe ser acreditada por el organismo fiscal mediante registros o constancias que demuestren la configuración del hecho imponible[20].

Los tribunales, en general, consideran que resulta imperativo mencionar y probar la causa de la obligación y acreditar en forma concreta y precisa la existencia y legitimidad de la acreencia que se esgrime, por encima de la formalidad resultante de la documentación mencionada[21].

La Cámara Nacional en lo Comercial ha sostenido que la verificación por el organismo fiscal debe cumplir con los recaudos exigibles a cualquier acreedor. Así, debe aportar la documentación probatoria de su crédito, no bastando la presentación de una certificación o boleta de deuda, ya que no se trata de un juicio de apremio o ejecución fiscal. Hay que poner de resalto que el certificado de deuda emitido por el organismo fiscal hace plena fe en cuanto a su contenido, pero no respecto de la causa, la que puede ser cuestionada en el concurso[22].

De modo que, para esta corriente, resulta insuficiente arrimar tan sólo las boletas de deuda a fin de proceder a la verificación, debiendo indicar el Fisco las causas del crédito y acompañar los títulos justificativos. En concreto, el síndico debe compulsar los libros y documentos del deudor con el objeto de comprobar y en su caso admitir o no la pretensión. En otras palabras, el análisis versará sobre las pruebas documentales que respalden la boleta de deuda, y su carencia, implicará la no admisibilidad verificativa[23].

Sin embargo, no se trata de negar autenticidad a la documentación acompañada por el organismo recaudador, sino de afirmar que el contenido de ella no es por sí mismo suficiente para probar la existencia, legitimidad, ni causa del crédito[24].

Los certificados o boletas de deuda per se no resultan suficientes, ya que los mismos sólo acreditan la causa si se acompañan con un detalle de las obligaciones reclamadas (que pueden formar parte del mismo instrumento) y se indican las formas y procedimientos seguidos para la determinación de dicha deuda, siempre que además se hubieran agotado las vías administrativas previstas para la formación de tales instrumentos públicos[25].

a.1. Fundamentos de esta postura

Tener por verificadas acreencias fundadas en la emisión de boletas de deuda sin acompañar y acreditar sus elementos sustentatorios, importaría coartar el derecho de defensa del concursado y vulnerar el debido proceso adjetivo, lo que redundaría en una afectación de la par condicio creditorum al poner a una especie de acreedor en mejor posición que al resto y en dejar a la concursada y demás acreedores sin la posibilidad de ejercer el efectivo control de los créditos concurrentes[26].

Concordantemente, se ha explicitado que la prerrogativa legal que tienen algunos organismos de determinar oficiosamente las deudas, no los releva de expresar una adecuada justificación y los fundamentos y pautas utilizadas para la confección de los instrumentos en cuestión. Sostener lo contrario, implicaría eximirlos de las

cargas legales vigentes en la materia provocando una desigualdad frente a los demás justiciables[27].

En rigor, 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 existencia del hecho imponible. Mas, en el plano concursal, esta determinación administrativa no constituye un elemento definitivo que amerite por sí solo el devengamiento del impuesto[28].

a.2. Documentos que se deben acompañar

Los títulos a anejar por el Fisco -a efectos de requerir la verificación de su crédito- son, dependiendo de las circunstancias: (i) declaraciones juradas: derivadas de la autodeterminación que realiza el sujeto pasivo, siendo el principal método utilizado para cuantificar la obligación tributaria[29]; (ii) determinaciones de oficio: los procedimientos determinativos de la materia imponible o del quebranto impositivo, en su caso, realizado de oficio por el ente de fiscalización; (iii) boletas de deuda: por las cuales se intima de pago al contribuyente por obligaciones vencidas en concepto de capital, intereses, multas y recargos; (iv) sentencias: provenientes de juicios de apremio que se hubieren iniciado contra el deudor antes de la apertura del concurso.

b. Postura que considera suficiente la boleta de deuda

Como ya se adelantó, las posturas no son pacíficas. La Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires dispuso que en los concursos serán títulos suficientes para la verificación del crédito fiscal las liquidaciones de deuda expedidas por funcionarios autorizados al efecto, cuando el contribuyente o responsable no hubiere presentado declaración jurada por uno o más períodos fiscales y la autoridad de aplicación conozca por declaraciones juradas anteriores y determinaciones de oficio la medida en que presuntivamente les corresponda tributar el gravamen respectivo[30].

Dicho tribunal ha considerado idónea la determinación de oficio cuando no media oposición de la sindicatura, de la deudora u otros interesados, aclarando que la exigencia de indicar la causa del crédito rige para los títulos abstractos (pagarés, cheques, etc), pero no para los títulos causales[31].

En la misma línea, la Cámara Civil y Comercial de la Provincia de Tucumán ha aseverado que la determinación de oficio, al tratarse de un procedimiento bilateral con intervención del juez administrativo que confronta las posturas sustentadas por el organismo fiscal con las del responsable del pago del gravamen, una vez firme, constituye título suficiente para demostrar la causa del crédito fiscal[32].

En la vereda opuesta, se ha declarado la inaplicabilidad del art. 40 del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires[33], por contrariar las disposiciones de la ley concursal, de mayor jerarquía constitucional, ya que importa la eliminación de hecho del proceso de verificación instituido por la ley de concursos y de las cargas que en él se imponen a los acreedores sin distinción. La sola certificación de deuda

no basta para legitimar el ingreso del crédito fiscal en el pasivo a verificar en el concurso preventivo[34].

2. La boleta de deuda en el ámbito del proceso ejecutivo. Requisitos para acompañarla al proceso concursal: derecho de defensa del deudor

La ley de procedimiento tributario (en su art. 92) establece que para el cobro de tributos es suficiente título la boleta de deuda expedida por la AFIP[35].

La misma puede ser definida como un instrumento público creado unilateralmente por la Administración que, en su calidad de acto administrativo, goza de la presunción de legitimidad[36].

En la práctica, el Fisco ante la notificación de la apertura del concurso inicia la labor de inspección y efectúa la liquidación de una presunta deuda a la que le asigna la naturaleza de una determinación de oficio.

No obstante, es necesario advertir que no toda cuantificación de un crédito, confeccionada por un inspector a través de actas de inspección y tiras de teleproceso, ni toda emisión de una boleta de deuda o certificado de deuda implica necesariamente una determinación de oficio o determinación administrativa definitiva de la deuda impositiva.

La mayoría de los fallos del fuero comercial coinciden en 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 creados sin que quepa extenderla al ámbito de los procesos de conocimiento pleno[37].

Si bien la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha señalado que en la etapa de ejecución fiscal, en principio no es dable considerar la causa de la obligación sino examinar únicamente las formas extrínsecas del documento, ha advertido que no debe exagerarse el formalismo hasta el extremo de admitir una condena por una deuda inexistente, cuando tal circunstancia resulte manifiesta[38].

Esto se enlaza con la protección del derecho de defensa del presunto deudor, ya que si se comprueba que éste no debe suma alguna o que no tuvo oportunidad de ejercitar su derecho a ser oído y a efectuar su descargo, el análisis de la causa sería pertinente en el juicio ejecutivo.

Y en el contexto concursal, la verificación de la deuda será improcedente si surge de una determinación de oficio en la que no se aseguró el derecho de defensa del administrado hoy concursado[39].

La jurisprudencia ha sostenido en innumerables casos que la posibilidad de producir prueba de descargo constituye uno de los requisitos que integran el concepto de juicio en sentido constitucional, todo lo cual impone la necesidad de que se asegure un adecuado proceso con la posibilidad de ejercer el derecho de defensa[40].

En base a ello, hay que poner de resalto que constituye un requisito insalvable que la deuda sujeta a reclamo haya sido previamente notificada en instancia administrativa al presunto obligado, corriéndole vista de la totalidad de las

actuaciones y confiriéndole un plazo para que exprese por escrito su descargo, pudiendo incluso ofrecer y producir las pruebas que hicieren a su derecho[41].

3. Conclusión

A los fines verificatorios no basta con presentar la determinación de oficio de una deuda fiscal sino que es menester probar las razones concretas que sustentan la acreencia. Las prerrogativas legales que algunos organismos tienen de determinar de oficio las deudas, no los releva de expresar una adecuada justificación de aquellas, exponiendo sus fundamentos y pautas de determinación.

Dicho de otro modo, el principio general que otorga certeza a la deuda fiscal emanada de un procedimiento de determinación de oficio, resulta controvertible en el proceso concursal. Máxime teniendo en miras que en estos procesos se encuentra comprometido el orden público y el interés de toda la comunidad. Por ello, la unilateral determinación de deuda por el Fisco no resulta suficiente para conformar la pretensión tributaria, ya que la misma tiene alcance limitado en el concurso preventivo.

En la hipótesis de que la AFIP concurra a verificar solamente con una boleta de deuda, no quedará eximida de indicar la causa y de acompañar el resto de la documentación de donde surja el nacimiento y exigibilidad de la obligación tributaria a cargo del deudor. Pesa en su cabeza la demostración de sus aserciones. No resulta suficiente sólo invocar la presunción de legalidad y legimitidad del acto administrativo.

Es necesario recordar que tal presunción, a la par de ser iuris tantum, es una prerrogativa que otorga la ley a los actos unilaterales de la Administración Pública para facilitar el proceso ejecutivo. En cambio, en el marco del concurso preventivo, es menester revisar la regularidad de tales actos, si se notificó a la deudora o si tuvo oportunidad de ejercer su derecho de defensa.

O sea que, la unilateral determinación de la deuda formulada por el organismo recaudador sin participación de la concursada, desencadenará en la declaración de inadmisibilidad del crédito de origen fiscal.

En relación a lo resuelto por la Corte de la Provincia de Buenos Aires (punto b, primer y segundo párrafo de este Capítulo), cabe acotar que título y causa son conceptos distintos; el título es, por ejemplo, la sentencia o la boleta de deuda y la causa es el hecho que originó el crédito. Como la boleta de deuda no contiene la causa del crédito, resulta de toda obviedad que será inhábil para demostrar la causa de la obligación en el concurso.

Afirmar que la exigencia de indicar la causa rige sólo para los títulos abstractos es incurrir en una desinterpretación de la ley de quiebras y de los plenarios de la Cámara Comercial Difry y Translínea. Los plenarios exigen probar la causa de los títulos abstractos en el marco de un incidente de verificación, donde hay mayor amplitud probatoria; en cambio, en el supuesto de verificación tempestiva, la ley de concursos ordena literalmente indicar la causa[42]

En definitiva, la causa debe indicarse en todos los casos. Es una cuestión de grados: debe indicarse en la verificación tempestiva y debe probarse en el incidente de verificación tardía, si resulta controvertida.

Capítulo III - Carga de la prueba [arriba]

1. Carga de la prueba en el procedimiento de determinación de oficio

El acto de determinación de deuda efectuado por la AFIP -en tanto acto administrativo- goza en principio de la presunción de legalidad, lo que implica que ha sido dictado con arreglo a derecho o que está en armonía con el ordenamiento jurídico[43].

De esta presunción se derivan dos premisas: (i) la prohibición de que los jueces decreten de oficio la invalidez del acto administrativo y (ii) la necesidad de alegar y probar su ilegitimidad.

Esto significa que la presunción de legitimidad no es absoluta, pudiendo ser desvirtuada por el sujeto pasivo demostrando que el acto controvierte el orden jurídico. En concreto, la presunción de validez que caracteriza a los actos provenientes de la Administración Pública, sólo puede ser destruida o desvirtuada con elementos de prueba aportados por el administrado que cuestionen los errores de la liquidación practicada[44].

2. Valor de las actas

Las actas labradas por un inspector se consideran instrumentos públicos y gozan de la presunción de legitimidad, no sólo entre las partes sino frente a terceros, en tanto no sean argüidas de falsas por acción civil o criminal[45]. Los datos que constan en el acta que han sido presenciados por el fiscalizador y volcados en la misma, tales como el lugar y la fecha, por ejemplo, merecen plena fe hasta que sean argüidos de falsos.

En cambio, en cuanto al contenido material, es posible impugnar el reconocimiento y detalles de la documentación tenida a la vista por el funcionario fiscalizador con la simple prueba en contrario.

En la práctica, generalmente, se confeccionan planillas anexas en donde se vuelcan los datos obtenidos. Dichas planillas forman parte del acta extendida, por lo que tienen el mismo valor probatorio que se otorga a esta última y están sujetas a prueba en contrario.

3. Valor de los papeles de trabajo

Los inspectores actuantes en las fiscalizaciones confeccionan papeles de trabajo en los cuales dejan constancia de anotaciones, cálculos y demás observaciones producto del análisis de la documental obtenida, con el objeto de determinar si el contribuyente ha declarado correctamente los tributos. Tales papeles de trabajo deben contener los datos del contribuyente, la fuente documental de la información volcada, la fecha y firma del agente fiscalizador[46].

Si cumplen con tales requisitos pueden ser incorporados al expediente administrativo y tienen valor probatorio, salvo prueba en contrario. Su importancia

radica en que permiten al juez administrativo conocer los criterios aplicados y apreciar la viabilidad y procedencia de los mismos.

Mientras no se lleve a cabo objeción alguna, estos elementos constituyen antecedentes válidos a fin de evaluar los hechos económicos analizados.

4. La prueba en el ordenamiento concursal. Inversión del onus probandi

Se ha visto que en el marco del juicio ejecutivo los actos de la AFIP, siempre y cuando cumplan con determinados parámetros legales, gozan de la presunción de validez o legitimidad, poniéndose en cabeza del contribuyente la impugnación del acto determinativo de la deuda si se ha violentado el orden jurídico[47].

En la faz concursal, la presunción de legitimidad del acto administrativo no impide el análisis de la sindicatura y del juez a fin de corroborar si esa legitimidad es válida a la luz de la normativa falencial específica.

La Cámara Nacional en lo Comercial ha entendido que, en principio, los títulos presentados con fundamento en pretensiones de verificación que encuadren específicamente en las disposiciones de la ley tributaria gozan de la presunción de legitimidad, mientras no sean impugnados o cuestionados por el fallido o el síndico[48].

Ello, porque en materia concursal existe una atenuación de la presunción de legitimidad del acto administrativo, producido como consecuencia de la inversión de la carga de la prueba de la existencia del crédito fiscal y la obligación de demostrar su causa[49].

Tal atenuación se materializa en la obligación del organismo recaudador de probar la causa de los créditos fiscales, exponiendo cuáles son los fundamentos y pautas para su determinación[50].

Así, la Sala E de la Cámara Comercial resolvió que la posibilidad de confeccionar las actas de inspección, a las que la Dirección General Impositiva hacía referencia en el caso, no la releva de expresar una adecuada justificación de los créditos que dice tener contra la concursada, exponiendo cuáles son sus fundamentos y cuáles fueron las pautas utilizadas para su determinación[51].

También se ha dicho que si existen elementos que acreditan prima facie que no se ha devengado el tributo, incumbe al verificante exponer los fundamentos por los cuales debiera juzgarse devengado el impuesto oficiosamente[52].

Vítolo entiende que la determinación de deuda efectuada por el Fisco respecto de contribuyentes que se encuentran en situación concursal y que correspondan a obligaciones correspondientes a causa u origen anterior a la presentación en concurso, carece de presunción de legitimidad y legalidad, en la medida en que dicha determinación está sometida a revalidación en el marco del proceso concursal bajo las normas específicas de dicho proceso[53].

Vale decir, la apertura del concurso (o quiebra) quita presunción de legitimidad a cualquier determinación de oficio del Fisco, ya que se invierte la carga de la

prueba y es el acreedor quien debe probar sus dichos, a diferencia de lo que sucede en el ámbito administrativo y en el juicio de apremio.

Tanto la doctrina como la jurisprudencia están de acuerdo, como regla, en que el tributo liquidado en los procedimientos de determinación de oficio (con base real o presunta) configura causa suficiente a los efectos de los arts. 32, 126 y 200 LCQ, en tanto no esté cuestionada la legalidad del procedimiento, la constitucionalidad de la ley que lo regula o la posibilidad de defensa por parte del deudor o del síndico, en su caso[54], siempre y cuando en el pedido de verificación esté claramente acreditada la existencia, legitimidad y causa de la deuda insinuada, sea que ello surja del proceso de determinación administrativo o el mismo se complete al solicitar verificación en forma prístina y precisa.

A contrario sensu, la atenuación o relatividad de la presunción de legitimidad del acto administrativo se manifestará en caso que el deudor o el síndico hayan cuestionado la legalidad o constitucionalidad del procedimiento de determinación del impuesto o cuando los datos contenidos en la determinación de deuda sean insuficientes para probar la causa del crédito.

4.1. Fundamentos de la inversión del onus probandi

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, sin que quepa extenderlo al ámbito de los procesos de conocimiento pleno[55].

Aceptar la presunción de legitimidad de los actos de la Administración sin mayores cortapisas en el ámbito concursal implicaría violentar el principio de la par condicio creditorum[56], que es uno de los pilares sobre el que se asienta el proceso concursal.

En palabras de Navarrine, el enaltecimiento del principio esencial de la etapa de verificación de créditos es el de poner en pie de igualdad a los organismos públicos con el resto de los acreedores, sin formular distinciones o prerrogativas que la ley concursal no establece[57].

Como ya adelanté en el apartado n° 4, Vítolo explica que frente a la apertura del proceso concursal (que tiene las características de oficiosidad, universalidad, colectividad e igualdad), dichas presunciones, como las de todos los créditos, de todos los acreedores de causa o título anterior a la presentación en concurso (o declaración en quiebra), pierden tal característica para verse en la necesidad de ser revalidados mediante el proceso de verificación de créditos[58].

A mayor abundamiento, es necesario poner de resalto que no cabe admitir una determinación oficiosa sobre base presunta frente a un proceso concursal donde no media una relación individual con el deudor, sino que la existencia del crédito debe ser opuesta a los acreedores, quienes ostentan un control recíproco y multidireccional de los créditos, y en especial cuando se trata de un crédito con privilegio, como es el de origen fiscal.

La jurisprudencia ha expresado claramente que la estimación efectuada sobre bases presuncionales no puede tener favorable acogida en tanto las presunciones

que pudieran consagrar disposiciones reglamentarias deben ceder frente a las expresas normas concursales que son de carácter sustancial y general[59].

4.2. Implicancias de la inversión del onus probandi

Lo antes expuesto trae aparejada una serie de implicancias[60]: (i) el acto administrativo pierde ejecutoriedad, lo que enerva la posibilidad de percibir y perseguir el cobro sin pasar por el filtro concursal; (ii) el acto administrativo de determinación de oficio es privado de la presunción de legitimidad; (iii) rige en todo su vigor el art. 21 inc. 4° LCQ (sic), respecto de las medidas cautelares obtenidas en virtud del art. 111 de la ley 11.683[61].

5. Crédito fiscal basado en presunciones

En concreto, la determinación de la obligación tributaria que se basa en presunciones no puede utilizarse por sí sola para generar el crédito fiscal a insinuar en el proceso de verificación concursal. Así lo decidió la Sala A de la Cámara Comercial que declaró como improcedente la verificación del crédito insinuado por el Fisco con apoyo en meras presunciones, pues en virtud de la distribución de la carga probatoria que trae la ley falimentaria, el Fisco debió probar la existencia de los hechos alegados en los que sustentó su postura[62].

6. Conclusión

Al momento de verificar, la carga de la prueba de los créditos fiscales pesa sobre el organismo recaudador en virtud de que en el marco del concurso preventivo se invierte el onus probandi, por tanto, es el acreedor quien debe acreditar la causa de su acreencia, brindando sustento documental suficiente a su petición.

Es que el principio de legitimidad del acto administrativo, en su caso, del acto de determinación del tributo, rige en el juicio de apremio pero pierde vigencia frente al concurso del contribuyente. En este último proceso, el principio referido tiene una aplicación acotada, limitada, restringida, atento a que puede ser impugnado o cuestionado por el deudor concursado, por la sindicatura o por algún acreedor insinuante.

Esto resulta razonable, ya que si por la mera actuación unilateral de la Administración se pudiese sin más determinar una deuda, surgida al amparo de un procedimiento administrativo en el cual el contribuyente no fue debidamente citado y por consiguiente no pudo comparecer a estar a derecho, se lo estaría privando de su derecho a una tutela judicial efectiva. Máxime, si a posteriori, el sujeto obligado se concursara y la Administración pretendiera verificar un crédito sustentado en esa deuda fijada unilateralmente (donde el deudor no tuvo oportunidad de intervenir), ya que sería ilegítimo (para no decir inconstitucional) no permitir el control sobre dicho crédito tanto al cesante, al síndico y al resto de los insinuantes. Esto último, a la par de violentar el derecho de defensa en juicio del administrado- deudor, como ya mencioné, se traduciría en una concreta violación al principio concursal de tratamiento paritario de todos los acreedores.

No cabe duda que los principios que informan al procedimiento de determinación de tributos deben ser conjugados con los principios del derecho concursal, pasando

por el tamiz del control judicial y multidireccional entre acreedores y concursado y entre acreedores entre sí.

Y si el Fisco al verificar acompaña sólo una o varias boletas de deuda, donde no surge discriminación en cuanto a la conformación de la deuda alegada, o no presenta documentación para respaldar la deuda que pretende insinuar, ni tampoco acompaña la actuación que acredite la intimación de pago, no se estará permitiendo al concursado el efectivo ejercicio de su derecho de defensa en juicio ni tampoco el ejercicio del control multilateral al universo de acreedores[63].

Capítulo IV - Eficacia de la cosa juzgada administrativa frente al concurso preventivo [arriba]

1. Cosa juzgada administrativa

Uno de los problemas que se plantean alrededor de las determinaciones de oficio es que, en varias ocasiones, el Fisco se verá en la imposibilidad de insinuar su crédito tempestivamente e incluso tardíamente por no contar con un crédito determinado y líquido, como fuera señalado en el Capítulo I.3.

Ello equivale a decir que el crédito cuya verificación se pretende al momento de la presentación ante el síndico o al iniciarse el incidente de verificación tardía debe ser exigible judicialmente, lo que tiene íntima relación con el concepto de cosa juzgada[64] y deuda firme.

Esto significa que, una vez dictada la resolución determinativa de oficio, el contribuyente o deudor deberá haber agotado todas las instancias de revisión dispuestas por el ordenamiento tributario o deberá haber renunciado a su ejercicio, dejando vencer los plazos legales sin articular recurso alguno[65].

En la práctica, tal como lo explica Munne, tratándose de multas por impuestos, por ejemplo, las resoluciones administrativas que las aplicaron deben haber pasado en autoridad de cosa juzgada. Si se tratara de determinaciones de oficio de impuestos, éstos deben estar vencidos, sin presentación de recursos en el plazo para impugnarlos. O de existir recurso de reconsideración, estar resuelto el mismo. Si se optó por la apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación, el crédito debe haber sido confirmado en la sentencia de ese tribunal administrativo[66].

La Suprema Corte de Justicia de Mendoza tuvo oportunidad de expedirse en un juicio donde se había presentado la AFIP a verificar sin contar con un crédito firme y exigible, atento que la deudora había solicitado en sede administrativa un acogimiento a un plan de facilidades de pago y luego una declaración jurada rectificativa, la que se hallaba pendiente de resolución en dicha sede. La Suprema Corte mendocina admitió la verificación de los créditos en forma condicional, estándose a las resultas del expediente administrativo. Se señaló que, en principio, lo resuelto en sede administrativa hará cosa juzgada, especialmente en este caso en el que el deudor ha recurrido y ha tenido participación en el proceso administrativo[67].

En el ámbito concursal, cabe tener en miras que la pretensión verificatoria no es formulada contra el deudor, sino que está enderezada a procurar un título judicial hábil que resulte oponible al deudor y a la masa de acreedores.

Suponiendo que el ente estatal se presentare al concurso con una sentencia[68] firme recaída extra concurso, habría que analizar cuál es el valor de esa resolución en el proceso concursal, vale decir, si le es oponible o se requieren mayores recaudos.

En este tópico las aguas se hallan divididas, existiendo básicamente dos tesis:

1.1.Tesis negatoria de la posibilidad de reexaminar la resolución

Rivera[69] se enrola en la tesis que niega la facultad de reexaminar el pronunciamiento Aunque -con la salvedad de referirse a la cosa juzgada material- considera que los derechos patrimoniales emanados de un contrato y provenientes de una sentencia e incorporan a la propiedad de su titular, estando ambos amparados por el art. 17 de la Constitución Nacional. Este jurista expone que los efectos del contrato y de la sentencia pasada en autoridad de cosa juzgada material, son oponibles a los acreedores del deudor común. Por lo tanto, para desconocer la oponibilidad de ellos, los acreedores deben ejercer las acciones tendientes a declarar la inoponibilidad de unos y otros.

La Corte Suprema de Justicia de la Nación in re: Casa Marroquín[70] y en Cosimatti [71] otorgó a la cosa juzgada administrativa pleno valor probatorio en el proceso concursal.

En Casa Marroquín sostuvo que 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 esa regulación procesal específica, sin que, por lo demás, se invocara para ello disposición alguna de la ley de concursos. Ponderó que la sola referencia al art. 33 (hoy 32 LCQ) que se efectúa en la sentencia no autoriza a reemplazar el procedimiento de impugnación referido, supliendo la inactividad de los responsables en la forma y plazo establecido por la ley de la materia con el consecuente detrimento de la competencia de la justicia nacional, a la que se ha acordado el conocimiento exclusivo de los litigios en torno a la procedencia de tributos.

1.2. Tesis que acepta la revisión de la resolución administrativa

Otros autores aceptan la revisabilidad del decisorio, entre ellos, Garaguso-Moriondo, entienden que, sin perjuicio de contar el Fisco con una resolución recaída extra concursalmente con anterioridad a la apertura del proceso universal que reviste carácter de cosa juzgada sustancial, su alcance se da en orden a la identidad subjetiva de las partes intervinientes en aquel proceso y no respecto de los demás acreedores[72]. Por lo tanto, el juez concursal no queda ligado a la resolución que pudiera haberse dictado en el procedimiento administrativo -aunque en el mismo haya intervenido la sindicatura- ni queda el Fisco relevado del deber de exteriorizar oportunamente su acreencia mediante el mecanismo verificatorio[73].

La Sala D de la Cámara Comercial ha manifestado que no cabe admitir la determinación presunta de deudas fiscales, ya que no media sino una relación individual con el deudor que no puede ser opuesta a los otros acreedores, por lo que sólo puede ser efectuada con una base cierta cuya legitimidad resulte comprobable[74].

La Corte Federal, en un fallo posterior a los antes citados (Casa Marroquín y Cosimatti) , puso de relieve que el procedimiento ejecutivo donde puede haberse dictado sentencia no tiene efectos respecto de los restantes acreedores del concurso, quienes pueden invocar todo aquello que haga a la validez del título y de la causa origen del mismo[75].

Siguiendo la misma línea argumental, la Suprema Corte de la Provincia de Mendoza -con la salvedad de que se trataba de un decisorio sustentado en una demanda de daños y perjuicios- adujo que esto no quiere significar que la facultad jurisdiccional de control e indagación no tenga límites, lo que de permitirse afectaría seriamente la seguridad jurídica y el derecho de propiedad, a la par de otorgar al concursado por el solo hecho de ser tal, un recurso no previsto en la ley para revisar un acto que había generado derechos subjetivos del litigante contrario frente al concurso. O sea, que están legitimados para impugnar un crédito reconocido por sentencia firme los acreedores que no fueron parte de él y el síndico, pero no la deudora concursada[76].

2. Conclusión

Desde mi perspectiva el juez, en principio, debe atenerse a lo resuelto en sede administrativa, lo que no implica que carezca de facultades de revisar la regularidad del procedimiento de determinación de la deuda, verbigracia si se citó en forma regular al administrado hoy concursado. Ello porque ningún juez puede consentir una sentencia írrita o dictada en violación al derecho constitucional de defensa.

Por otro lado, la Administración debe adjuntar la resolución acompañada por un relato pormenorizado de la causa del crédito. Ni su calidad de ente estatal, ni el hecho de estar munido de una resolución con autoridad de cosa juzgada, lo eximen de las reglas impuestas para el universo de los acreedores participantes en el concurso, como manifestación concreta del principio de par condicio creditorum.

Aunque el Fisco funde su pedido de verificación en un procedimiento de determinación de oficio, que cuente con un decisorio firme pasado en autoridad de cosa juzgada, dicho pronunciamiento será pasible de control y revisión por parte de la sindicatura y de los otros insinuantes dentro del proceso universal (sobre todo cuando la resolución hubiere sido dictada producto de la incomparecencia del contribuyente).

Debe advertirse y subrayar que el título que da lugar al pedido de verificación es el crédito y no la resolución que lo ha reconocido. El pretenso acreedor debe pedir la verificación, invocando ese pronunciamiento, pero éste queda sometido a las indagaciones y controles del proceso de insinuación, en paridad de condiciones con los demás pretendientes.

Si se admite que el juez del concurso, en determinados supuestos, puede revisar los efectos de una sentencia dictada en un juicio de conocimiento pleno, con mayor razón podrá revisar en sede concursal un decisorio obtenido en un procedimiento administrativo de determinación de deuda, que no es dictado por un órgano jurisdiccional sino por funcionarios dependientes del Poder Ejecutivo. La regla es simple: el que puede lo más puede lo menos (argumentum a maiori ad minus).

Además, no es dable olvidar que en el juicio ejecutivo se descarta el debate sobre la causa y la prueba sobre la existencia del crédito y que los efectos del decisorio se proyectan entre las partes. En cambio, en el concurso, los efectos de la resolución se intentarán oponer no sólo al deudor (que fue parte en el procedimiento administrativo) sino también a la masa de acreedores.

Se debe, por lo tanto, encontrar el justo equilibrio entre los diversos valores en juego: la seguridad jurídica, la igualdad de los acreedores en el concurso y la defensa en juicio, cuidando de no reducir al magistrado concursal al cuenta porotos que define Maffía[77]. Sin embargo, el juez concursal debe actuar con suma prudencia para evitar la producción del escándalo jurídico que supondría la existencia de dos sentencias contradictorias.

En suma, en principio, el juez debería reconocer lo resuelto en sede administrativa, lo que no implica que no pueda, en determinados supuestos, reexaminar las razones, hechos y pruebas en que se funda el decisorio.

Capítulo V - Fuero de atracción concursal [arriba]

1. Fuero de atracción

El procedimiento de determinación de deuda concluye con una resolución por la cual el Fisco determina la deuda, la notifica y, de quedar firme, emite el certificado de deuda y a posteriori pasa el mismo a los ejecutores para diligenciar su percepción a través del proceso de ejecución fiscal.

Durante el lapso de tiempo que media entre la iniciación del procedimiento de determinación de deuda y su conclusión, el contribuyente puede haber quedado alcanzado por un proceso concursal, por lo que se plantea qué juez debe entender o intervenir en la causa. En otras palabras, cabe preguntarse si el procedimiento de determinación de oficio queda afectado por la fuerza atractiva del concurso.

Siguiendo a Heredia, para establecer cuáles juicios quedan alcanzados por el fuero de atracción corresponde indagar dos aspectos: a) si tiene contenido patrimonial, y b) si el crédito reclamado es de causa o título anterior a la presentación en concurso[78], a lo que agrego que: c) ese juicio sea contra el cesante.

1.1. No operatividad del fuero de atracción

La doctrina es conteste en que mientras está en trámite un procedimiento administrativo de determinación de deuda, las actuaciones no son atraídas por el fuero concursal, tal como lo tiene dicho la Corte Suprema de Justicia en autos: Cosimatti, Casa Marroquín SRL e Hilandería Luján[79], entre otros (sin perjuicio que los dos primeros se vieron en el Capítulo IV.1.1, los tres fallos mencionados serán analizados más adelante).

A su vez, la Cámara Comercial ha sostenido que el fuero de atracción regulado en el art. 21 de la ley 24.522 no comprende a las actuaciones o procedimientos de índole administrativa, máxime si se trata de una resolución de la Administración Federal de Ingresos Públicos[80].

Las razones que impiden la atracción han sido abordadas por Munne, quien manifiesta que los procesos que se desenvuelven en el ámbito administrativo para

determinar impuestos (o aplicar multas o resolver las impugnaciones) no tienen carácter de juicios. Por ello no son atraídos por los concursos y cuando esas impugnaciones llegan a la justicia, (a excepción de las apelaciones contra fallos del Tribunal Fiscal de la Nación que pueda hacer la AFIP) siempre será por demanda del contribuyente o del síndico, por lo que no serán atraídos por el concurso, al no ser juicios contra el concursado[81]

Por su parte, Graziabile sostiene que el fuero de atracción concursal no alcanza a los procedimientos administrativos que se encuentren en trámite, incluso ante el Tribunal Fiscal de la Nación, como segunda instancia administrativa. Los motivos reposan en que: (i) el Tribunal Fiscal no se encuentra integrado por jueces en el sentido técnico judicial del vocablo, pues son parte de la órbita administrativa, actúan como alzada del órgano administrativo que determina el impuesto y no pueden ser considerados imparciales; (ii) los procedimientos de determinación de impuestos son necesariamente administrativos y no judiciales, no pudiendo asimilárselos a los juicios aunque, en cierta forma, su actividad sea en algún aspecto jurisdiccional. No existe en ellos sentencia en sentido procesal que constituya derechos individuales, sino que es declarativa de la existencia o no de la obligación tributaria[82].

El procedimiento administrativo recién se convertirá en un juicio cuando el Fisco pretenda ejecutar; o cuando se presente a verificar su crédito; o cuando se demande judicialmente contra la resolución del tribunal de alzada administrativo (sea que lo haga la Administración porque no se declara la existencia del tributo o el contribuyente, en caso contrario).

En este último caso, cuando el contribuyente impugne la decisión administrativa, al tratarse de un juicio del concursado contra la Administración, no opera el fuero de atracción.

1.2. Operatividad del fuero de atracción

En las antípodas, Quintana Ferreyra[83] alegaba que el vocablo juicio tenía un sentido amplio en el art. 22 de la anterior ley de concursos n° 19.551 (actual art. 21 LCQ) que incluía a los procesos administrativos en trámite. Se basaba en el art. 11 inc. 5 de la ley 19.551 que obligaba al deudor a detallar los procesos administrativos en trámite (además de los judiciales), lo que -en su interpretación- facilitaba y tornaba operativa la atracción de los mentados procedimientos.

1.3. Armonización de ambas legislaciones

Judkovski delimitó la competencia administrativa y concursal demostrando a la postre que la ley de procedimiento administrativo y la normativa falencial en realidad no chocan ni se contraponen en este tópico.

En tal orden de ideas, aseveró que el estado de incertidumbre respecto al alcance de la obligación tributaria no desaparece sino hasta tanto recaiga una sentencia firme y pasada en autoridad de cosa juzgada. Cuando se encuentra en trámite un proceso concursal cuyo protagonista es el sujeto pasivo de la obligación tributaria, el sistema de determinación de la acreencia fiscal debe conjugarse con el régimen concursal que ordena la ley 24.522[84].

Ergo, la determinación del impuesto debe hacerse ante la órbita administrativa hasta que se adquiera una sentencia firme y con autoridad de cosa juzgada. Luego, la verificación de dicha acreencia debe efectuarse ante el fuero concursal, lo que denota que no existe conflicto o que el conflicto es sólo aparente.

En la misma corriente se enrola Heredia, para quien el trámite administrativo previo de determinación de la deuda fiscal o a la impugnación de ella ante la propia autoridad administrativa no es alcanzado por la vis atractiva. Para dicho autor la atracción dispuesta por la ley concursal no autoriza a reemplazar el procedimiento de determinación o de impugnación específicamente previsto (ley 11.683), ni a suplir la actividad de los responsables, en tiempo y forma, con el consecuente detrimento de la justicia federal a la que se le ha dado el conocimiento exclusivo de los litigios en torno a la procedencia de tributos y sanciones[85].

1.4. Opinión de Navarrine

Navarrine enseña que, como regla, en los procesos concursales hay un único juez competente que es el juez del concurso a excepción de los créditos fiscales, ya que el Fisco puede optar por verificar su crédito según el art. 32 LCQ o, por aplicación de la ley de procedimiento administrativo, iniciar el procedimiento de determinación de oficio.

A su juicio, las opciones se reducen a: (i) que el juez del concurso verifique el crédito fiscal teniendo en cuenta las leyes impositivas; o (ii) que se efectivice la excepción al fuero de atracción y se determine de oficio la obligación tributaria ante el administrador fiscal. Hay que tener en cuenta que la discusión sobre la procedencia del tributo podría continuar ante el Tribunal Fiscal de la Nación.

Ahora, podría ocurrir que antes de la resolución administrativa o de la sentencia del Tribunal Fiscal no se configure el crédito fiscal y la verificación no haya podido operarse en los términos del art. 32 LCQ, debiendo insinuarse en la etapa de verificación tardía.

Hasta aquí parece no haber controversia. Pero a continuación Navarrine extrae la siguiente conclusión: si el crédito fiscal no estaba determinado, no se había originado la deuda y no era anterior a la apertura del concurso, entonces no se trata de una mora en la verificación y se podrá continuar con la tramitación del proceso de ejecución fiscal, al margen del concurso[86].

1.4.1. Objeciones a la opinión de Navarrine

A criterio de Navarrine el crédito sería post concursal, opinión con la que disiento, atento a que la causa de la obligación es anterior por mas que el importe se determine en fecha posterior.

Resulta evidente que, el trámite administrativo de determinación de deuda puede continuar hasta que recaiga resolución, luego el acreedor debe presentarse al concurso a verificar, lo que demuestra que la deuda es preconcursal, aunque no se atraiga.

Parece que, en principio, no se atrae porque no se trata de un juicio propiamente dicho, aunque sea de contenido patrimonial, contra el concursado y por causa o

título anterior. Es decir, no se cumpliría el primer presupuesto básico para que opere la atracción concursal.

En el juicio de ejecución fiscal iniciado por el ente recaudador (por el procedimiento regulado en el art. 92 ley 11.683), la solución sería entender que el juicio quedará suspendido por la presentación en concurso (art. 21 citado) y el Fisco deberá concurrir junto con el universo de los demás acreedores a insinuar su acreencia.

También será suspendido el proceso administrativo, aunque por diversas razones, cuando el Fisco renuncie al trámite administrativo y se someta voluntariamente al decisorio del juez concursal insinuándose, sea que: (i) la pretensión se funde en deudas por tributos surgidos de declaraciones juradas presentadas espontáneamente por el contribuyente; (ii) se estuviere ante el cobro de gravámenes liquidados como consecuencia de una determinación de oficio que se encuentre firme o sobre multas ejecutoriadas; o (iii) se esté ante el supuesto de determinación oficiosa no firme. En estos casos, no habrá ya posibilidad de continuar con los respectivos trámites ante el fuero administrativo.

1.5. Precedentes de la Corte Suprema de Justicia de la Nación

1.5.1. Casos en que se resolvió que no operaba el fuero de atracción

La Corte Suprema de Justicia ha sido remisa en hacer lugar al fuero de atracción concursal en materia de deudas impositivas.

En Hilandería Luján SA[87] estableció que para efectuar el cuestionamiento de una deuda impositiva la ley ha previsto, de manera específica, un procedimiento y un órgano de decisión y la posibilidad de apelar ante el Poder Judicial Nacional.

En la causa Cosimatti[88] la Corte sostuvo que el art. 22 de la ley 19.551 (hoy art. 21 de la ley 24.522) sólo debe ser entendido con el alcance de impedir que se realice el proceso de ejecución fuera del concurso, pero no el de vedar al organismo competente la determinación de obligaciones tributarias anteriores a la fecha de iniciación de aquél, ni la de las sanciones pecuniarias que se vinculen con ellas.

Munne señala un acierto y un desacierto al decisorio de la Corte. Considera que, aun cuando haya errado en la fundamentación de su resolución al entender que la ley concursal únicamente tiende a impedir que se realicen procesos de ejecución, arribó a una solución correcta, cual es la de respetar, en lo referente a la determinación de impuestos, aplicación de multas y sus sistemas recursivos, las disposiciones específicas de la ley 11.683[89].

En Casa Marroquín[90] la Corte decidió que 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 la regulación procesal específica, sin que por lo demás, se invocara para ello disposición alguna de la ley de concursos, ya que la sola referencia al art. 33 de la entonces vigente ley 19.551 (hoy art. 32 LCQ) que se efectúa en la sentencia no autoriza a reemplazar el procedimiento de impugnación referido, supliendo la inactividad de los responsables en la forma y plazo establecido por la ley de la materia con el consecuente detrimento de la competencia de la Justicia Nacional a

la que se ha acordado el conocimiento exclusivo de los litigios que giran en torno a la procedencia de tributos.

1.5.2. Casos en que se resolvió que operaba el fuero de atracción

En Supercanal SA[91], la Corte fue llamada a resolver un conflicto positivo de competencia suscitado entre el juzgado concursal y el Tribunal Fiscal de la Nación.

En el sub lite el Fisco Nacional había iniciado el trámite de verificación de su crédito ante el juez del concurso preventivo, cuyas obligaciones tributarias se hallaban recurridas ante el Tribunal Fiscal, circunstancia que motivó al juez del proceso falencial la solicitud de remisión de estas actuaciones, invocando la atracción que el fuero comercial ostentaba sobre todas las causas de contenido patrimonial contra el concursado. Dicha solicitud fue denegada por el Tribunal Fiscal, con fundamento en que la ley 11.683 tiene previsto un trámite específico y un órgano determinado de decisión así como la de apelar ante tribunales del Poder Judicial Nacional, con invocación de precedentes de la Corte Suprema de los que se desprendía la incompetencia del juez concursal para intervenir en dicha materia.

De la doctrina del fallo analizado, se extrae que, al haber existido un procedimiento de reconocimiento del crédito promovido ante el tribunal concursal por propia iniciativa del acreedor y en virtud de disposiciones de orden público, resultaba evidente que no podía admitirse la existencia de dos procedimientos judiciales con el mismo objeto (tendientes a revisar la existencia y alcance del crédito y a viabilizar su reclamo ante la deudora), porque ello importaba limitar la facultad jurisdiccional de los jueces intervinientes, afectar los principios de defensa en juicio y debido proceso, abriendo la posibilidad de alterar la cosa juzgada y generar el peligro de decisiones contradictorias.

Por tales razones, el Máximo Tribunal estableció que en el caso operaba el fuero de atracción previsto en el art. 21 de la ley 24.522, debiendo incorporarse al procedimiento de verificación ya iniciado, para lo cual, una vez cumplido el procedimiento administrativo en curso ante el Tribunal Fiscal, debían remitirse las actuaciones al tribunal donde tramitaba el concurso.

La Cámara en lo Contencioso Administrativo Federal in re Gauchat[92] resolvió que quedaba alcanzada por el fuero de atracción la demanda judicial de la Administración contra el contribuyente por no haberse determinado la obligación ante el Tribunal Fiscal. Contempló que, las formalidades procesales establecidas en la ley no podían esconder la realidad y quitar del ámbito del juicio universal un crédito cuyo titular, además, estaba tramitando su verificación en esa sede, y que el crédito cuestionado versaba sobre una acreencia reclamada por la Dirección General Impositiva al apelante (reclamo patrimonial del ente fiscal contra los actores, el que por el particular régimen procesal en materia tributaria, el reclamante -DGI- se transforma en demandado). En consecuencia, concluyó que debía ser tratada en el ámbito del concurso toda vez que, independientemente de la denominación que se haya utilizado para designar a las partes, el órgano recaudador revestía el carácter de acreedor.

En Maronese[93], la Cámara Federal de la Seguridad Social determinó que aunque la ejecución haya sido promovida con posterioridad a la presentación del concurso preventivo, si su causa era anterior a dicha presentación, no resultaban de

aplicación las prescripciones del art. 21 inc. 3 de la ley 24.522. En consecuencia, confirmó lo decidido por el a quo que se declaró incompetente y ordenó remitir las actuaciones al juzgado comercial en el que tramitaba el concurso.

1.6. Supuesto de determinación de oficio recurrida

La hipótesis de determinación de oficio recurrida, genera cierta hesitación. Melzi-Damsky Barbosa infieren que -en este caso- es aplicable la suspensión de los procesos y el fuero de atracción del concurso, siempre que no se trate de una mera determinación de oficio, sino cuando se encuentre controvertida la determinación del impuesto en sede administrativa, con participación del concursado, por ejemplo cuando el deudor hubiere interpuesto recurso de reconsideración[94].

1.7. Demanda ante el Poder Judicial

1.7.1. Incoada por el administrado

Resta analizar si la atracción se efectiviza cuando la controversia entre el Fisco y el concursado está radicada ante un órgano judicial propiamente dicho.

Cuando la contienda está planteada en la justicia por demanda del deudor, cabe inferir que al tratarse de un juicio iniciado por el concursado contra la Administración, no resulta atraído por el concurso y en consecuencia, corresponde que siga su curso ante el tribunal natural de la causa hasta la etapa de ejecución.

1.7.2. Incoada por la Administración

En los casos en que en el ámbito administrativo, el Tribunal Fiscal haya fallado contra la pretensión de la AFIP y ésta hubiese apelado ante la justicia la decisión, la letra de la ley vislumbraría como solución radicar la causa ante el juez del concurso.

1.8. Supuestos fuera de discusión

Huelga acotar que la excepción al fuero de atracción que corresponde a los impuestos nacionales no tiene vigencia para los tributos que aplica, verbigracia, la Ciudad Autónoma de Buenos Aires. En su Código Fiscal la Ciudad desecha la determinación de oficio cuando se encuentra firme la apertura del concurso y el Gobierno de la Ciudad debe verificar directamente los respectivos créditos fiscales. Se cumple el proceso de determinación de oficio ante el juez del concurso, admitiéndose el acortamiento de los plazos para facilitar al síndico emitir dictamen sobre la verificación de la deuda en término[95].

2. Conclusión

Como primera aproximación, es legítimo avizorar que no opera el fuero de atracción de los créditos fiscales, como lo viene señalando la Corte Federal desde antaño. Con la salvedad, por supuesto, de que cuando el propio acreedor fiscal se somete voluntariamente a la decisión del juez concursal al solicitar la insinuación de su crédito, el mismo es quien debe seguir interviniendo. Esto, no por ser una excepción al fuero de atracción, sino porque se entiende que el sujeto acreedor ha

renunciado tácitamente al fuero administrativo. En esa línea de razonamiento se inserta el fallo de la Corte Nacional en Supercanal.

Ahora bien, las opiniones de la doctrina varían según el prisma por donde se mire: (i) quienes conciben un concepto estricto del término juicio, entenderán que no existe fuero de atracción y (ii) quienes, por el contrario, interpretan que el vocablo juicio comprende también al procedimiento de carácter administrativo de contenido patrimonial, sostendrán que dichos juicios quedarán bajo la órbita del juez concursal.

A mi criterio el término juicio puede interpretarse en forma amplia, es decir, aunque no sea estrictamente un juicio, al ser resuelto por un órgano administrativo. No puede perderse de vista que el mal llamado juez administrativo cuenta con facultades jurisdiccionales. Ello no quiere decir que sus pronunciamientos sean atraídos sin necesidad de otros extremos (contenido patrimonial; contra la concursada).

En tal temperamento, es necesario ser prudente y exhaustivo a la hora de analizar los presupuestos de procedencia del fuero de atracción[96], lo que debe hacerse caso por caso.

Capítulo VI - Prescripción tributaria versus prescripción concursal [arriba]

1. Prescripción concursal

En el ámbito concursal, la ley ha estatuido un plazo de prescripción abreviado genérico para todas las acciones individuales correspondientes a los créditos susceptibles de verificación que contengan plazos mayores de prescripción.

O lo que es equivalente, como efecto de la presentación en concurso se modifica el curso de la prescripción para todos los acreedores, corriendo a partir de ese momento procesal un plazo único y general de dos años contados a partir de la presentación (art. 56 Ley 24.522).

La télesis de la ley ha sido beneficiar al concursado[97], proveer de certeza al pasivo y solucionar el problema de los acreedores omisos o dormidos luego de concluido el concurso[98].

La cuestión sobre si se aplica o no este plazo a los créditos fiscales ha despertado desde antiguo opiniones encontradas, en razón de que la ley de quiebras carece de disposiciones relativas a la situación particular de estos créditos. En base a ello, los fiscalistas han pretendido aprovechar este vacío legal para dar fundamento a sus posiciones doctrinarias, lo que ha generado en la práctica grandes dolores de cabeza tanto a jueces como abogados y contadores[99].

1.1. Aplicación de la prescripción concursal a los créditos fiscales

Para Ferro el plazo de prescripción del art. 56 LCQ también es aplicable a las obligaciones tributarias con todas sus consecuencias[100].

Cacciolato explica que cuando la verificación del Fisco se sostiene en declaraciones juradas o determinaciones de oficio de tributos o sanciones firmes, rige el plazo del art. 56 LCQ. Pero cuando la Administración Tributaria se encuentra frente a la

necesidad de iniciar una determinación de oficio, en los términos de la ley 11.683, tendrá que tramitar el procedimiento administrativo hasta obtener cosa juzgada a efectos de solicitar la verificación de su crédito[101].

Defendiendo a ultranza la aplicación del art. 56 LCQ se ha dicho que el desplazamiento del régimen fiscal de la ley 11.683, cuando se abre el concurso preventivo del contribuyente es tan fuerte que llega a aplicarse también al Fisco el sistema de prescripción abreviada dispuesto por el art. 56 de la ley 24.522, que lo establece en dos años contados a partir de la apertura del concurso[102].

En apoyo de esta postura se afirma que las leyes tributarias, entre las que se incluye la ley 11.683, están pensadas y han sido dictadas para las empresas en marcha y no para aquellas en estado falencial[103]. En realidad, el argumento sostenido se refiere más que a empresa en marcha a empresa in bonis, ya que en el concurso preventivo la misma, en principio, está en marcha, (aunque no in bonis).

En la causa Zanella San Luis SAIC[104] la Cámara en lo Contencioso Administrativo afirmó que una norma específica y posterior como lo es la ley 24.522 llamada a regular la situación particular sin distinciones, ciertamente desplaza al régimen genérico de la ley 11.683.

Resulta relevante, a afectos de interpretar correctamente este decisorio, tener en cuenta la conducta procesal asumida en el caso por el Fisco Nacional quien previamente ni siquiera insinuó el derecho potencial a su crédito y después consintió la declaración de la prescripción abreviada. También debe considerarse que anteriormente el juez concursal había resuelto en el caso declarar prescripto el crédito fiscal cuya verificación solicitara el organismo recaudador por haber vencido el plazo de dos años previsto por el art. 56 de la LCQ[105].

Posteriormente a todos estos desarrollos, la Corte Nacional en Bodegas y Viñedos El Águila[106], haciendo suyos los argumentos considerados en el dictamen de la Procuración, advirtió que no puede hablarse de prelación de normas, sino que debe discernirse cuál de ellas es la que rige la prescripción del crédito que tardíamente, por vía incidental, pretende verificar el Fisco. Por las circunstancias de la causa, se pronunció en el sentido de que correspondía aplicar el plazo previsto por la ley concursal[107].

1.2. Inaplicabilidad de la prescripción concursal a los créditos fiscales

No obstante, desde la vereda de enfrente, cierta doctrina[108] afirma que a la prescripción abreviada concursal debe aplicársele el criterio restrictivo respecto de las prescripciones abreviadas de carácter convencional y que el crédito determinado después de la presentación en concurso sería una acreencia post concursal, por lo cual su titular podría accionar libremente contra el deudor.

Lo antedicho resulta peligroso en punto a sus consecuencias, ya que sustrae de la órbita concursal a un crédito que deberá tenerse en cuenta en el pasivo. El dictado de una determinación oficiosa de la obligación tributaria realizada luego de la presentación en concurso, de un crédito fiscal cuyo origen es anterior, no modifica el carácter preconcursal del mismo, como ya se señaló en el Capítulo V.1.4.1.

Además, la ley 24.522 no es ni más ni menos que la ley sobre bancarrotas a que hace referencia el art. 75 inc. 12 de la Constitución Nacional. Su carácter de

norma de orden público es indiscutible. A lo que se agrega que la prescripción del art. 56 LCQ nada tiene de convencional, sino que responde a principios de economía general y de interés estatal[109].

Hasta existe una postura[110]que sostiene que la prescripción abreviada concursal es una regla aplicable únicamente a los créditos incluidos en el acuerdo, es decir, quirografarios; lo que no resiste el menor análisis.

Al disminuir y colocar el art. 56 LCQ un único plazo de prescripción a todos los créditos, no hay razón alguna para eliminar aquellos que gozan de privilegio, pues se persigue evitar los denominados pasivos ocultos originados por las peticiones de los acreedores dormidos o remisos, que conspiran con su actitud a la determinación del pasivo y, consecuentemente, dificultarían, de no haberse impuesto un plazo corto y general a la prescripción de todos los créditos y al salvataje de la empresa[111].

En el caso Zanella San Luis SAIC[112], de la Cámara en lo Contencioso Administrativo (citado en el punto anterior), el voto disidente del Dr. Licht expuso que era inadecuada y prescindía de la auténtica voluntad del legislador la interpretación que hacía prevalecer la norma concursal sobre la tributaria, subsumiendo los plazos de prescripción previstos en esta última para impugnar las declaraciones juradas y determinar la materia imponible en el art. 56 LCQ, enervando de tal modo el ejercicio de las acciones y poderes fiscales para determinar los impuestos y aplicar las multas.

La Sala B del Tribunal Fiscal, en Bayrescard[113] declaró inaplicable la prescripción abreviada de la ley de concursos, por la imposibilidad de actuar del Fisco, lo que impidió el curso de la prescripción.

La Sala 5° de la Cámara Nacional en lo Contencioso Federal en autos Valle de Las Leñas consideró que las obligaciones tributarias tienen su propio régimen de prescripción contenido en la ley 11.683 y que la naturaleza de la deuda frente a las deudas del concursado (que son reguladas por el derecho privado) es diversa; con lo cual, las normas contenidas en la ley 11.683 tienen prevalencia sobre el artículo 56 LCQ; de lo contrario las disposiciones tendientes a regular las relaciones de derecho privado avasallarán el régimen instaurado para el ejercicio de las acciones y poderes fiscales para determinar impuestos y aplicar multas[114].

2. Interrupción y suspensión de la prescripción

La prescripción es susceptible de suspensión o interrupción, lo que a la luz del tema en tratamiento genera incertidumbre. En rigor, establecida la carga de verificar debe tenerse presente que es el pedido de verificación (sea tempestivo o tardío) el único que produce los efectos de la demanda judicial y, en su mérito, interrumpe la prescripción e impide la caducidad del derecho y de la instancia.

Sin embargo, muchas veces el organismo fiscal para evitar la prescripción concursal, interpone una demanda al solo efecto de interrumpirla, la que luego amplía, o solicita al juzgado concursal que contemple una reserva de verificación en los términos del art. 220 LCQ.

En principio, ninguno de estos mecanismos resulta admisible, porque -a mi criterio- la verificación de créditos no es lisa y llanamente una demanda[115], aunque

participe de sus efectos. Sólo la verificación tempestiva admite el aporte de mayores probanzas; el incidente de verificación tardía no puede ser ampliado a posteriori (argumento del art. 281 LCQ). Además, la reserva no es posible en el concurso preventivo[116].

Retomando lo expuesto en el primer acápite, puede sostenerse que los efectos de la demanda judicial, en principio, no pueden ser extendidos al acto unilateral de un procedimiento de fiscalización llevado por el ente recaudador tendiente a determinar una deuda.

No obstante, la doctrina y jurisprudencia han considerado viable, en ciertos casos, la procedencia de causales de suspensión e interrupción aplicadas por analogía.

Raspall- Médici[117] manifiestan que como los procesos administrativos de determinación de deuda en trámite no son atraídos al concurso, ello impide que el acreedor se beneficie con los efectos propios de la verificación de créditos, uno de los cuales es que interrumpe la prescripción. Por lo tanto, corresponde interpretar que durante el lapso de tiempo en que tramita este proceso de determinación de deuda no corre respecto del acreedor fiscal el término de prescripción abreviada que establece el art. 56 LCQ. Desde el punto de vista de sus efectos, advierten que no aceptar el efecto suspensivo del procedimiento de determinación de deuda implicaría que, mientras el contribuyente ejerce plenamente el derecho de defensa, a la vez se produzca la pérdida del derecho del acreedor por operar la prescripción concursal.

Truffat advierte que es discutible asignar tal efecto suspensivo a un expediente administrativo donde se intimó a la concursada a acompañar cierta documentación. Durante la fiscalización y tramitación del procedimiento de determinación de oficio, existiría imposibilidad de hecho de actuar (conf. al art 3980 Código Civil), por lo que si el Fisco verifica dentro de los tres meses de la sentencia firme no opera la prescripción[118].

Se ha señalado, desde otro ángulo, que si la determinación es apelada ante el Tribunal Fiscal de la Nación por el deudor, este acto juega como causal de suspensión de la prescripción. El Fisco deberá verificar dentro de los treinta días de que se notifique la sentencia[119].

La Cámara Comercial en Garrote[120] asignó efectos suspensivos a la intimación de pago por parte del acreedor. Así resolvió que tratándose de un crédito fiscal, procedía la suspensión de la prescripción con fundamento en lo dispuesto por la ley 19.489 (sobre prescripción de la Municipalidad de Buenos Aires), en tanto del expediente administrativo surgía la determinación de la deuda y la notificación del deudor, con lo que se suspendió el plazo de prescripción por un año, y luego agregó que a igual conclusión se arribaría de aplicarse el art. 3986 del Código Civil. Esta opinión no es compartida por Melzi- Damsky Barbosa[121].

Graziabile[122] entiende que, en principio, el Fisco no puede interrumpir la prescripción a través de la verificación eventual de una obligación inexistente, cuando la discusión en sede administrativa ronda en torno a la existencia misma de la obligación tributaria. Sin embargo, en el caso de que la discusión administrativa ronde en torno al monto del crédito y se encuentre firme en cuanto a la existencia del impuesto y respecto a que el contribuyente concursado es el sujeto pasivo del mismo, podría el Fisco, a fin de interrumpir la prescripción, presentarse a verificar

eventualmente y admitirse la pretensión en forma condicional, reservándose las sumas correspondientes a dicha acreencia, hasta el momento en que el hecho que determine el monto del crédito se cumpla.

Como toda prescripción, ella es susceptible de ser interrumpida -por ejemplo cuando media reconocimiento expreso de la deuda-, cfr. art. 3989 Código Civil[123].

También se sostuvo que resultaba improcedente que el síndico opusiera la defensa de prescripción contra el crédito invocado por el incidentista cuando el pretensor demostrara haber efectuado un requerimiento intimatorio al concursado dentro del plazo bienal previsto por el art 56 LCQ. Para así resolver, se sostuvo que la mentada intimación constituyó causal de suspensión de la prescripción contemplada por el art. 3986, segundo párrafo del Código Civil[124].

3. Conclusión

En cuanto a la norma aplicable a los créditos fiscales en materia de prescripción mediando concurso, me inclino por la vigencia del plazo de prescripción concursal, teniendo en cuenta que: (i) la ley de concursos es posterior a la ley de procedimiento tributario; (ii) es específica para el supuesto de concurso preventivo del deudor; (iii) no regula ni excluye a los créditos de origen tributario; (iv) en este contexto rige el principio de tratamiento paritario de todos sus créditos; (v) la ley de marras es de orden público, por ende, no puede modificarse el plazo de prescripción del art. 56 LCQ; (vi) si el legislador hubiera querido otorgarle algún tipo de prerrogativa al Fisco en los procesos concursales, lo habría hecho.

La propia Corte se ha pronunciado a favor de esta solución[125] (pero con diversos argumentos), aunque es necesario dejar consignado que decide así en base a las especiales circunstancias de la causa, donde el mismo contribuyente había autodeterminado su deuda, ya que la obligación surgía de su declaración jurada y la demora en solicitar la verificación había sido imputable al organismo fiscal.

En un obiter dictum, el dictamen fiscal, deja la puerta abierta para fallar en sentido opuesto en futuros casos donde la deuda no esté determinada y sea necesario iniciar un procedimiento determinativo de oficio. Es sabido que dichos procedimientos pueden exceder los dos años del art. 56 LCQ.

En cuanto a la existencia de causales de interrupción y suspensión de la prescripción aplicadas por analogía, pienso que en principio no sería acertado apartarse de lo que ordena la ley de concursos.

En definitiva, la sola existencia de un proceso administrativo en trámite no interrumpe por sí solo la prescripción, ya que el acreedor tiene la posibilidad de presentarse en el concurso a verificar en el carácter de condicional. Si no actúa de esta forma, le queda todavía la oportunidad de verificar a través de un incidente de verificación tardía, pero si no lo hace en tiempo y forma, debe cargar con las consecuencias de su omisión a la carga de verificación, tal como está previsto para cualquier acreedor extra fiscal.

Es decir, su crédito estará prescripto, por más que se invoquen razones como la complejidad y cantidad de la documentación a analizar en el proceso determinativo de la deuda.

De todas maneras, como ya lo señalé más arriba, el Máximo Tribunal ha dejado un resquicio que quizás permita encontrar un contrapunto entre las distintas posturas.

Capítulo VII - Prescripción tributaria local versus Prescripción del Código Civil [arriba] [126]

1. Exordio

Otro aspecto conflictivo en materia de prescripción de los créditos fiscales es el relativo a los plazos establecidos por las legislaciones locales para determinar y exigir el pago de impuestos[127], en atención a que surge el interrogante de si son válidos a la luz de los plazos previstos por el legislador nacional en el Código Civil.

En otros términos, cabe inquirir si las provincias tienen o se han reservado la competencia para fijar los plazos de prescripción de sus tributos o si ello es resorte exclusivo de la Nación.

No es ocioso tratar esta cuestión, ya que téngase en cuenta la infinidad de veces que compareciendo el Fisco a verificar su crédito en el concurso del deudor, este último opondrá la defensa de prescripción.

Ahora, el debate discurrirá sobre cuál es el plazo de prescripción que rige: si el establecido por la legislatura local, que obviamente será más extenso (en general: plazo decenal) o el del Código Civil en los términos del art. 4027 inc. 3 Cód. Civ. (plazo quinquenal).

Existen dos vertientes, una que está encabezada por un conocido precedente de la Corte Suprema de la Nación[128] y otra que aunque hallándose en franca minoría, al haber sido suscripta por calificada doctrina[129], hace ineludible su estudio.

1.1 El precedente de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa Filcrosa

Como ya apunté, el tribunal cimero ha dirimido esta controversia, inclinándose a favor de la tesis comercialista o civilista[130]. En tal orden de ideas, en Filcrosa[131] resolvió que son inválidas las legislaciones provinciales que reglamentan la prescripción en materia tributaria en forma contraria a lo dispuesto en el Código Civil, pues las provincias carecen de facultades para establecer normas que importen apartarse de la aludida legislación de fondo, incluso cuando se trata de regulaciones concernientes a materias de derecho público local.

Sintéticamente, la doctrina de la Corte se asienta en los siguientes pilares[132]: (i) definición de la prescripción como un instituto general del derecho aplicable tanto al derecho privado como al público, independientemente de la naturaleza de los sujetos involucrados; (ii) interpretación del art. 75 inc. 12 de la Constitución Nacional (cláusula de los Códigos) de donde surge -a su entender- que la prescripción ha sido materia delegada por las provincias al gobierno nacional[133]; (iii) reconocimiento de la facultad de las provincias y municipios a darse sus propias normas pero con limitaciones ya que no pueden alterar lo que es resorte

exclusivo de la Nación, en virtud de la delegación explicada en el punto anterior; (iv) uniformidad de legislación en ciertas materias importantes, dentro de las cuales se encuentra la prescripción de la obligación por desidia o negligencia del acreedor (sin hacer distingos según la naturaleza pública o privada del sujeto); (v) el desorden y la dispersión normativa que se desencadenaría de admitir posturas contrarias.

1.2 La postura del Tribunal Superior de Justicia de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires

El Tribunal Superior de Justicia de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (en adelante TSJ), en Sociedad Italiana de Beneficencia[134] dejó sentado que es propio de las autoridades locales, por ser materia de su derecho público, fijar el plazo de prescripción de los poderes y acciones para determinar impuestos e impulsar su cobro.

En apretada síntesis, el TSJ se basa en que[135]: (i) la unidad de legislación común quedó ceñida a las materias específicas a que se alude en la cláusula de los Códigos, no pudiendo trasvasarse dichas disposiciones, sin más, al ámbito del Derecho público local; (ii) la prescripción de las normas tributarias locales no ha sido materia delegada por las provincias al gobierno federal, por lo que las mismas conservan la competencia; (iii) las provincias y en el caso -la CABA- tienen facultades para dictar y regirse por sus propias leyes en este tópico, lo que ha sido reconocido por la Corte en fallos anteriores. En subsidio, también se apoya en: (iv) la autonomía dogmática del derecho tributario respecto del derecho civil. Como señaló Casás en su voto: la sumisión esclavizante del derecho tributario local al derecho privado podría conducir a consecuencias impensadas; (v) la inaplicabilidad del art. 4027 Cód. Civ. a los impuestos, en atención a que esta norma resulta aplicable en caso de pagos por períodos, en cambio, los tributos son anuales; (vi) los efectos perjudiciales que una interpretación distinta acarrearía[136] (crítica a Filcrosa).

La Suprema Corte de la Provincia de Buenos Aires[137] ha determinado la prevalencia de las normas del Código Fiscal por sobre las del Código Civil para la prescripción del Impuesto sobre los Ingresos Brutos porque en materia de prescripción de tributos locales la norma aplicable es la específica del Derecho Administrativo local, en el caso, el art. 119 del Código Fiscal, que no puede ser desplazada por normas generales de la prescripción civil que sólo se aplican subsidiariamente.

2. Los fallos posteriores a Filcrosa

Filcrosa ha tenido una enorme repercusión en el ámbito judicial, que ha trazado una pauta de juzgamiento en materia de distribución de competencias en orden al plazo de prescripción que debe imperar en la relación fisco-contribuyente y a su vez, de cómo debe computarse ese plazo o mejor dicho desde cuándo[138].

A guisa de ejemplo, en Aerosoles HECSPI [139] la Cámara Comercial confirmó la sentencia del inferior, con cita a los fundamentos de Filcrosa, resolviendo que resulta indiscutible la imperatividad de las normas generales de prescripción que dispone el Código Civil, insusceptibles de ser modificadas por normas de rango sustancialmente inferior a una ley de la Nación.

La propia Corte -en su integración actual- ha ratificado Filcrosa. En tal hermenéutica, ha expresado que las normas locales deben adecuarse a las leyes sustantivas dictadas por el Congreso Nacional y no pueden derogarlas sin violentar las facultades de la Nación[140]. También ha dicho que las provincias y en este caso la CABA carecen de facultades para establecer normas que importen apartarse de la legislación de fondo, incluso cuando se trata de regulaciones concernientes a materias de derecho público local[141].

Se ha contemplado que si las provincias no tienen competencia en materia de prescripción para apartarse de los plazos estipulados por el Congreso nacional, tampoco la tendrían para modificar la forma en que éste fijo su cómputo[142].

3. Conclusión

La respuesta a la pregunta que se hizo al comienzo de este Capítulo dependerá de la exégesis que se realice de la cláusula de los Códigos y de la formación de quien la interprete.

Si se toma como idea fuerza que las provincias tienen autonomía para crear impuestos y que como parte integrante de esa competencia -que no ha sido delegada a la Nación- está incluida la facultad de perseguir el cobro de tales tributos, implicando inexorablemente la de establecer los plazos a los que debe ajustarse la provincia (sin que se autorice la intromisión de ningún poder externo), a la sazón se concluirá que tal atribución es resorte exclusivo de su legislatura local.

Si contrariamente, sin desconocer el poder tributario local[143], se considera que las provincias, preexistentes a la Nación, han delegado implícitamente[144] en el Gobierno federal la facultad de establecer un plazo de prescripción uniforme para regir la totalidad de las relaciones jurídicas entre acreedores y deudores (sin importar su origen), entonces parecerá nítido que la normativa local no podrá contradecir lo que la Constitución propugna.

Desafortunadamente, creo que en este tema no existe margen para los grises ni posibilidad alguna de encontrar un contrapunto que permita conciliar las dos posturas extremas que subyacen en las dos sentencias comentadas.

Así las cosas, entiendo que la Corte ha trazado correctamente el camino a seguir por los tribunales inferiores, sobre todo desde una visión práctica, teniendo en cuenta la incertidumbre e inseguridad jurídica que genera el sometimiento a plazos de prescripción disímiles y dispersos que varían según la jurisdicción de que se trate.

La Corte se ha expedido y por la fuerza moral de sus precedentes, pienso que sería prudente ajustarse a lo que ella pregona con tanta claridad. En efecto, hasta tanto el tribunal cimero no revise su doctrina, ésta es la que debe imperar.

Capítulo VIII - Verificación de multas [arriba]

1. Naturaleza jurídica de las multas

Como punto de partida es necesario enunciar que la doctrina y jurisprudencia nacional coinciden en que las multas poseen naturaleza sancionatoria o punitoria.

En virtud de ello, las mismas no son de aplicación automática sino que requieren la tramitación de un sumario administrativo, que debe ser notificado al imputado para que pueda invocar los descargos pertinentes relacionados con su derecho de defensa en juicio[145].

De su origen punible se deriva que su existencia debe ser interpretada restrictivamente y en el supuesto de no haber sido determinadas de acuerdo con las formalidades legales, las mismas no serán exigibles.

En conexión con su carácter de pena se discute si las multas impuestas por el organismo fiscal al deudor concursado son susceptibles de verificación en el concurso preventivo del último.

1.1. Doctrina que las considera insusceptibles de verificación

Tomando como elemento basal la naturaleza jurídica de la multa, Garibotto se resiste a considerarlas verificables dentro de un proceso concursal. Sostiene que las multas comparten el carácter personalísimo e intransferible de la sanción penal, que impide su verificación, pues de verificarse se estaría transfiriendo la pena a un tercero -la masa pasiva- que no fue condenada ni obligada a su pago, violentándose su naturaleza. Este autor postula que: "… por ser de naturaleza sancionatoria o punitoria, las multas son personalísimas y no pueden recaer sobre un patrimonio distinto al del sancionado; de allí que sólo podrán ser verificadas y percibidas si, cobrados todos los acreedores, quedaran saldos impagos…"[146].

En efecto, para esta corriente la multa no puede verificarse y sólo puede cobrarse una vez concluida la liquidación en la quiebra, sobre el remanente de los bienes si existiere[147], o una vez decretada la conclusión del concurso, en el caso de concurso preventivo.

1.2. Doctrina que admite su verificación

Contra la teoría anterior se alza la doctrina mayoritaria, entre quienes se encuentran Melzi- Damsky Barbosa que creen que una sanción pecuniaria, en tanto se encontrare firme y para su establecimiento se hubiere garantizado el adecuado ejercicio del derecho de defensa del imputado, se transformará en un derecho creditorio. Su fundamento reposa en que la presentación en concurso o decreto de quiebra no puede ni debe representar un bill de indemnidad para el infractor, que habiendo sido juzgado, hubiere resultado merecedor de una sanción[148].

La Corte de Mendoza en Bodegas y Viñedos La Vid SRL[149] admitió la verificación del crédito derivado de una multa, en atención a que la infracción era anterior al concurso aunque el acto administrativo que la impuso fue posterior. Se decidió que si bien el título de la obligación fiscal es la resolución administrativa que impone la multa, la causa de la obligación se remonta al pasado, a la omisión en la que incurrió el concursado de ingresar el impuesto, lo que generó la multa. Si la interpretación fuera diversa, un acreedor podría mudar su condición de concursal y pasar a ser post concursal por su solo arbitrio.

Cabe acotar -desde distinta óptica- que si es verificable contra la masa una multa contractual convencional o intereses punitorios, verbigracia, en un contrato de mutuo, en igual modo debe serlo una multa impuesta por la ley impositiva, en el

caso que ella haya sido determinada e impuesta debidamente y sin afectar el derecho de defensa del concursado.

2. Distingo según se haya citado o no al deudor en el procedimiento administrativo

Hay que distinguir entre: a) verificación de multas impuestas sin intervención del infractor; b) verificación de multas impuestas con su intervención y con sentencia condenatoria firme y consentida[150].

Con relación al primer caso, se ha expedido la Cámara. Civ. y Com. de Bahía Blanca[151], ordenando rechazar la verificación del importe de las multas insinuadas por el Fisco, si la prueba aportada es insuficiente para acreditar que aquellas fueron debidamente notificadas al deudor.

En el supuesto de una quiebra, la Cámara Comercial entendió que no procedía la verificación de un crédito por la Fiscalía de Estado por una multa cuando la notificación de la resolución administrativa, enviada por correo a la fallida, fue interceptada en virtud de lo dispuesto por la ley concursal y entregada al síndico, ya que era insuficiente para constituir en mora tanto a la sociedad como a la sindicatura, por cuanto la fallida se encontraba desapoderada e inhabilitada para efectuar pagos. La Cámara dijo que la resolución administrativa no revestía en el caso carácter de cosa juzgada, lo que la tornaba revisable en sede judicial[152].

Distinta es la postura asumida en la hipótesis que el Fisco se presente a verificar la multa con la documental que acredite que se ha llevado a cabo correctamente el procedimiento administrativo con la debida comparecencia del infractor.

Así, se sostuvo que encontrándose firme la multa, en tanto en la insinuación del Fisco se anejaran todos los elementos de juicio que así lo acrediten, procederá su incorporación al pasivo con el carácter de quirografario[153]. En tales condiciones, el concursado no podrá oponer la imposibilidad de ejercicio del derecho de defensa en juicio como invalidante de la pretensión.

La Sala II de la Cámara de Apelaciones Civil y Comercial de Mar del Plata resolvió que cuando las resoluciones que recaen en los procedimientos sobre multas no son recurridas en término, pasan a revestir calidad de cosa juzgada. Allí, se afirmó que de nada sirve objetar las copias adjuntadas, cuando en realidad el concursado no ejerció las vías de impugnación propias del ordenamiento fiscal[154].

3. Infracción anterior y resolución posterior

¿Es verificable una multa aplicada sobre una infracción cometida con anterioridad a la presentación en concurso, pero cuyo sumario y resolución ha tenido lugar con posterioridad a dicha fecha?

3.1. Corriente que las considera preconcursales

Para Casadío Martínez es pertinente la verificación de las multas impuestas por los órganos de recaudación por incumplimientos fiscales anteriores a la presentación en concurso del deudor aunque la aplicación de la multa fuera posterior a dicha declaración, por cuanto el hecho generador de aquélla se produjo antes de la fecha de presentación en concurso[155].

Una recta interpretación es considerar que la causa del eventual crédito con origen en la aplicación de una sanción pecuniaria estará dada por el incumplimiento o infracción. Y esta conducta contraria a derecho siempre habrá de ser anterior al concurso.

En tal orden de ideas, será preconcursal toda sanción aplicada que reprima una acción disvaliosa o ilegal anterior al concurso. Ello en tanto la resolución condenatoria haya sido dictada con anterioridad a la verificación tempestiva. Caso contrario, si el acto administrativo fuere posterior a dicho evento, su causa continuará siendo preconcursal pero deberá intentarse su reconocimiento por incidente de verificación tardía[156]. Cabe también -en el caso- que el Fisco solicite la verificación tempestiva del crédito en forma condicional a resultas del expediente administrativo donde tramita la imposición de la multa.

La Cámara Comercial ha sostenido que si la multa fiscal impuesta al concursado tuvo lugar por evasión de impuestos que una vez determinados fueron verificados en el concurso, también la sanción reviste carácter concursal porque aun siendo la imposición de la pena posterior a la presentación, su causa es anterior y por ende, cae en la misma previsión del art. 33 de la ley 19.551[157] (hoy artículo 32 ley 24.522). La determinación o aplicación de la sanción proyecta sus efectos sobre el título y no sobre la causa.

La Suprema Corte de Mendoza en Amoblamientos[158], caso donde las multas eran de causa anterior pero habían sido notificadas ulteriormente y estaban en debate en sede administrativa, resolvió que la circunstancia de no encontrarse firme la multa en nada obstaba a su verificación como crédito condicional. Asimismo, se adujo que es evidente que el crédito fiscal nació con el hecho que dio lugar a la aplicación de la sanción, anterior a la apertura del concurso, aunque el concursado haya sido notificado con posterioridad, circunstancia que sólo modifica la exigibilidad, pero no la causa del crédito.

La Corte de Santa Fe en Lheritier[159] abordó la cuestión de la procedencia o no de la insinuación de una multa. Allí, la AFIP había peticionado la verificación tempestiva de créditos en base a multas impuestas a la luego concursada. La juez concursal rechazó esa insinuación, por considerar que dichas sanciones pretendían presionar al contribuyente al pago de sus obligaciones, pero la imposibilidad de pago del deudor implicaba que de prosperar las multas vayan en detrimento del resto de los acreedores y de las posibilidades de la empresa de cumplimentar el acuerdo preventivo. La alzada adhirió a sus fundamentos. Finalmente, la Corte de Santa Fe anuló la sentencia impugnada, sustentó su decisión en que la AFIP en todos los casos debe ineludiblemente concurrir a verificar sus créditos en el supuesto de concurso o quiebra del contribuyente. Se remitió a lo que había sostenido en Sanabria[160] y citó los precedentes de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en Cosimatti, Gregorio G. s/ conc. merc. prev.[161] (ya analizado en el Capítulo V. 1.5.1) y en Fisco Nacional c/ Sebastián Maronese e Hijos SA[162].

Siguiendo el camino trazado por los precedentes de marras, la Corte santafesina expuso que si se permite al Fisco determinar -aun con posterioridad a la presentación concursal- multas generadas en períodos anteriores y si se impone al organismo recaudador que pretende cobrar multas preconcursales acudir al proceso universal, deberá necesaria y lógicamente concluirse que la solución brindada por la Sala -en cuanto rechazó la verificación de las sanciones pecuniarias por el sólo hecho de encontrarse concursado o en cesación de pagos el

contribuyente- se opone a los lineamientos sentados por aquellos decisorios del Alto Tribunal.

3.2. Corriente que las considera postconcursales

Desde otra perspectiva, hay que mencionar que la propia AFIP optando por otro sendero ha sostenido que el Fisco sería un acreedor posterior por lo que se halla imposibilitado de verificar la multa. Así ha tenido oportunidad de expedirse la Asesoría Legal y Técnica Tributaria en varios dictámenes[163].

4. Conclusión

En suma, en lo relativo a si es verificable una multa en el concurso preventivo (o quiebra) del contribuyente concursado (o fallido) teniendo en miras su naturaleza sancionatoria, a tenor de lo claramente establecido por la Corte Federal y los tribunales superiores provinciales de Santa Fe y de Mendoza, entre otros, no queda a mi juicio margen para disentir, ni para dudar. Las multas son verificables tanto en el concurso como en la quiebra.

En lo atinente a si la multa anterior pero impuesta (o notificada) cuando el deudor está concursado (o en quiebra) es preconcursal o postconcursal, se vio que las conclusiones dependen de los intereses que guíen a los intérpretes, la AFIP defiende fuertemente la postconcursalidad de la deuda, lo que violenta el espíritu de la normativa concursal y de los principios sobre los que se asienta.

A mi entender, las multas por actos u omisiones cometidas antes de la presentación en concurso son concursales.

Capítulo IX - Morigeración de intereses [arriba]

1. Intereses legales

Los acreedores fiscales insinúan pretensiones verificatorias por deudas de capital a la cual adicionan intereses que por otra parte son muy elevados[164].

Obviamente estos intereses no resultan del régimen de libre convención entre el deudor y el acreedor verificante -excepto en los casos de deudas generadas en moratorias o convenios de pago donde son relativamente consensuados- sino que éstos son establecidos por el poder administrador a través de resoluciones. Es decir, se trata de “intereses legales”, pues están fijados por leyes, decretos, resoluciones, e inclusive ordenanzas municipales. También la “tasa” del interés está fijada legalmente[165].

La importancia de los intereses reside en que al ser quirografarios tienen incidencia a la hora de reunir las mayorías legales a fin de lograr la homologación del acuerdo preventivo.

El proceso concursal tiene por objeto al saneamiento o recuperación del deudor o de la empresa en crisis, el que a su vez reposa sobre los principios de universalidad e igualdad de los acreedores. En base a estos principios, muchas veces surge la necesidad de morigerar judicialmente los intereses que alteren la situación de

paridad de los acreedores y constituyan una carga de excesiva onerosidad para la concursada.

En la actualidad se advierte una sana tendencia favorable a no discutir esta facultad judicial de morigerar los intereses, resultando frondosa la jurisprudencia de la Cámara Nacional de Comercio que autoriza a los jueces a morigerar los intereses excesivos aun cuando pudieran tener base contractual o legal en situación de concurso[166].

Villoldo[167] sistematiza las opiniones de acuerdo a los siguientes criterios: (i) admisión de la facultad morigeradora sin necesidad de declarar la inconstitucionalidad de las normas que establecen las tasas de interés[168]; (ii) morigeración limitada a lo previsto por los arts. 565 del Código de Comercio y 622 del Código Civil[169], es decir se admite la procedencia de los mismos hasta dos veces y media la tasa que cobra el Banco Nación Argentina para sus operaciones ordinarias de descuento de documentos a treinta días; (iii) morigeración de oficio[170]; (iv) morigeración supeditada a la previa declaración de inconstitucionalidad de las normas que regulan las tasas[171] y (v) declaración de oficio de la inconstitucionalidad[172].

1.1. Doctrina que admite la morigeración sin necesidad de declaración previa de inconstitucionalidad

Las razones brindadas por el sector de la doctrina que autoriza su disminución sin la previa declaración de inconstitucionalidad es que se hallan en juego los intereses recaudatorios del Estado y los intereses que se reúnen en torno de la insolvencia patrimonial: el crédito, los trabajadores y la propia empresa como factor base de la economía capitalista[173].

En dicho contexto se afirma que so color de proteger el bien de la comunidad, dicha aplicación resulta abusiva, no pudiéndose transgredir los derechos de propiedad y de la equidad de las cargas públicas contemplados en los arts. 16 y 17 de la Constitución Nacional[174], lo que amerita su morigeración.

1.2. Doctrina que admite la morigeración de oficio

Esta tendencia sostiene que no sólo en función de los principios propios del derecho concursal sino en atención a las normas generales del derecho común, aun de oficio, debe permitirse el ejercicio de tal potestad jurisdiccional (art. 953 Código Civil) frente al pacto o legislación que establezca intereses exorbitantes, al ser ello contrario al orden moral y constituir una causa ilegítima de obligación (art. 502 Código Civil), sea que se trate tanto de compensatorios como de punitorios, imponiéndose allí la reducción de los intereses a términos equitativos[175].

Piénsese que en un contexto de estabilidad de precios la magnitud de las tasas reclamadas por el Fisco, es muchas veces, desde el punto de vista jurídico y económico, inaceptable transformándose en intereses exorbitantes y punitorios, constituyendo una verdadera sanción fijada automáticamente.

Rouillon piensa que la naturaleza inquisitiva del trámite de verificación de créditos admite la posibilidad de introducir la cuestión atinente a la limitación o reducción de intereses que se estimen abusivos o improcedentes; asimismo sostiene que las

amplias facultades investigativas que al juez le impone la ley concursal justifican tal potestad, por aplicación de las normas de fondo involucradas[176].

A mayor abundamiento, se esgrime que la facultad de morigerar los intereses por parte del juez a cargo del concurso preventivo o la quiebra, tiene no sólo sustento legal sino también filosófico, económico y político por cuanto debe ser aplicada respondiendo a criterios de igualdad, solidaridad y justicia social. Estos elementos no deben estar ajenos en el espíritu de los operadores del derecho al momento de interpretar y aplicar normas jurídicas[177].

1.3. Doctrina que admite la morigeración previa declaración de inconstitucionalidad

En contraposición, Rivera postula la tesis restrictiva, contraria a la reducción de intereses de los créditos fiscales fijados por una norma general salvo que se haya solicitado y declarado la inconstitucionalidad de esa norma[178].

Giatti y Alonso comentan que prescindir de la aplicación de las tasas de interés fijadas por las leyes especiales con el pretexto de resultar excesivos a la luz de los arts. 502, 656, 953, 954 del Código Civil, importaría consagrar respecto de dicho cuerpo normativo una supralegalidad respecto de otras leyes del mismo Congreso Nacional que el art. 31 de la Carta Magna claramente no autoriza[179].

1.4. Posición de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Comercial

En cuanto a la facultad de morigerar intereses y multas sin necesidad de declaración previa de inconstitucionalidad: en Rosasur[180] el fiscal de Cámara dictaminó que no es necesario que el juez del concurso deba apelar a una previa declaración de inconstitucionalidad de la norma de la Secretaría de Ingresos Públicos para ejercer su facultad de morigerar los intereses en orden a pautas de equidad, en tanto que la ley concursal, así como la regla del derecho común que autorizan la reducción resultan jerárquicamente superiores a la resolución en cuestión.

En Boucles SRL[181] se argumentó que la previsión de las leyes específicas no cercena la facultad genérica del órgano judicial de restringir la sanción punitoria en el marco del art. 656 segundo párrafo del Código Civil.

En el otro extremo, se hallaba la Sala D de la Cámara Comercial (en su integración anterior) que consideraba que nada impide que se reconozca a un crédito tasa de interés en aparente desproporción con accesorias fijadas para otros acreedores, pues no existe óbice respecto de las accesorias pactadas o legales en períodos anteriores al concursamiento. Máxime cuando tales réditos no han sido, en los casos resueltos, tachados de lesivos[182].

Dicha Sala también circunscribió el tema, al sostener que la reducción sería ponderable en el ámbito de relaciones bilaterales de derecho privado; pero no cuando para practicarla sea menester invalidar la ley por inconstitucional o reglamento por ilegal, decisiones que no fueron impetradas de modo explícito y necesario[183].

En Sortie[184], la Sala D, en el año 2007, varió el criterio y con en el voto de la mayoría subrayó que una ley emanada del poder legislativo ha establecido los

intereses, mientras que se ha delegado en el poder administrador la fijación del número concreto y por ello su reducción puede hacerse sin declarar la inconstitucionalidad de aquella norma y sin que ello implique una intromisión en el accionar de otro poder.

El Dr. Heredia, en disidencia, remarcó que la Corte Suprema en ejecuciones individuales ha descalificado permanentemente fallos que prescindieron de las tasas de interés establecidas específicamente para los supuestos de mora en el cumplimiento de las obligaciones fiscales. Postula que las facultades judiciales para morigerar la tasa de interés no juegan tratándose de intereses legales, sino solamente frente a intereses convencionales. Asimismo citó, entre otros, el voto del Dr. Lorenzetti en los autos Electrodomésticos Aurora (que se verá más adelante).

La misma Sala D[185] in re: Chung Ha Lee s/quiebra s/incidente de revisión promovido por A.F.I.P declaró procedente la morigeración de la tasa de interés aplicable a los créditos fiscales y a efectos de calcularla la fija en un máximo de dos veces y media la tasa utilizada por el Banco Nación para operaciones de descuento a treinta días. Se remite a su precedente Sortie[186].

1.5. Precedentes de la Corte Suprema de Justicia de la Nación

La Corte consideró procedente, en el marco de un juicio de apremio, aminorar las tasas de interés aplicables en el caso de ser exorbitantes con mengua del derecho de propiedad. Afirmó que la acumulación al capital actualizado de un recargo del 40 % y de un interés del 24 % anual, calculado éste a partir del cuarto mes de mora, que acrecientan la deuda en un solo año en el 58 % a valores de moneda constante, es manifiestamente excesivo[187] .

Si bien este alto tribunal no ha tenido oportunidad de expedirse sobre las específicas razones dadas por los tribunales inferiores en juicios concursales para aminorar las tasas de interés establecidas por las leyes fiscales, en la causa AFIP s/incidente de revisión en Electrodomésticos Aurora SA s/ concurso[188] (mencionada más arriba), sin adentrarse en la cuestión de fondo, por mayoría rechazó el recurso extraordinario articulado por la AFIP contra la decisión de la Cámara en lo Comercial que había prescindido de la aplicación de la ley 11.683 en materia de intereses del crédito fiscal.

El voto en minoría del ministro Lorenzetti consideró que existía cuestión federal suficiente y admitió el recurso con fundamento en que la facultad de los arts. 656, 953 y 1071 del Código Civil no puede jugar en la especie, pues ella solamente tiene virtualidad frente a intereses convencionales y no frente a intereses legales. La morigeración por parte de los jueces de las tasas de interés fijadas por la autoridad administrativa en ejercicio de una facultad delegada, importa, a su juicio, un agravio al principio de división de poderes.

1.6. Posición de la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires

En una posición intermedia se ubica la Suprema Corte de Buenos Aires quien en sus decisorios ha reconocido la facultad de morigerar tasas de interés irrazonables por parte del juez concursal, pero niega que en el supuesto particular de deudas fiscales deban ser iguales a las del mercado. Por ende, sostuvo que la verificación

de créditos con distintas tasas de interés en un concurso no configuraba una violación al principio de par condicio creditorum[189].

1.7. Posición de la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Santa Fe

La Corte de Santa Fe en Ramis[190] juzgó que la morigeración de tasas de interés del crédito insinuado por la AFIP en el marco de una quiebra no es arbitraria, dado que el judicante ha puesto de relieve la finalidad de no vulnerar el principio de par condicio creditorum y la necesidad de evitar el devengamiento de una tasa que genere privilegios para el Estado, en perjuicio del resto de los acreedores.

1.8. Posición de la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Mendoza

En rigor, ha sido la Suprema Corte de la Provincia de Mendoza[191] la que con notables resoluciones ha ido marcando el camino de la morigeración de intereses en materia concursal. De la lectura de sus fallos[192] se extraen los siguientes lineamientos[193]:

· Se trata de conciliar la función del impuesto y su esencial propósito de allegar fondos al tesoro público, con la particular situación del deudor en estado de cesación de pagos.

· Resulta inadmisible que, con el propósito loable de erradicar un verdadero mal (la evasión fiscal), se perciban intereses francamente confiscatorios. Los altísimos intereses requeridos provocarán paradójicamente, la quiebra de la empresa, con sus trascendentes efectos económico-sociales. El fin de la legislación falencial se vería desvirtuado y alejado del contexto económico donde debe aplicarse.

· Si el Estado puede en aras del bien común, producir una consolidación de todos sus pasivos con tasas de interés reducidas, no hay razón para no aplicar el mismo criterio cuando el deudor común, en beneficio de todos sus acreedores, recurre al procedimiento colectivo.

· Las altas tasas de interés tienen una finalidad disuasoria muy loable: propender al cobro de los créditos fiscales. Sin embargo, cuando el deudor está en cesación de pagos es inútil pretender disuadirlo con altas tasas: su patrimonio es impotente para afrontar el pasivo por medios comunes de pago. Consecuentemente, las tasas altas, lo único que logran es impedir el pago y disminuir la recaudación fiscal.

· El fin no justifica los medios; decir que no contradice el fin macroeconómico perseguido por el plan del gobierno central, es olvidar que las escorias contenidas en los intereses no pueden, bajo ningún concepto, implicar un porcentaje tal, que ninguna empresa pueda pagar, al no existir actividad lícita y moralmente aceptable que de ese margen de ganancia.

· En el análisis de las tasas de interés hay una cuestión filosófica, de filosofía moral o ética. Este enfoque no sólo no afecta el desarrollo del crédito sino que lo facilita y garantiza.

· En cuanto a la declaración de inconstitucionalidad, y la postura de parte de la doctrina que ha sostenido que la tasa de interés no puede ser disminuida por el

juzgador sin declarar formalmente la inconstitucionalidad de la ley 11.683, se resalta que la opinión no es compartida por la Dra. Kemelmajer de Carlucci.

· La tasa de interés no la fija la ley sino la Secretaría de Hacienda. Exigir que cada vez que el ente recaudador pretenda cobrar sobre la base de sus cambiantes resoluciones, el contribuyente plantee la inconstitucionalidad de ese acto general como si fuese la ley misma, parece decididamente un exceso.

· No puede olvidarse que en la mayoría de los supuestos, el agravio constitucional no surgirá de la tasa, considerada en sí misma, sino de la aplicación más o menos arbitraria de las liquidaciones efectuadas por los órganos fiscales.

· Una regla básica de interpretación de las normas establece que cuando dos principios se encuentran en pugna, la regla de proporcionalidad manda intentar conciliarlos y no eliminar uno en perjuicio de otro. Es la necesaria adecuación de los principios jurídicos y económicos que gobiernan el concurso y el loable fin de eliminar o al menos disminuir la evasión fiscal.

· La eticidad de una tasa de interés no está marcada sólo por la finalidad perseguida. Es que el propósito de las leyes económicas dictadas en nuestro país en los últimos años no tolera altísimas tasas de interés, pues lo que sale por la puerta (cláusulas de ajuste) no puede entrar por la ventana (altas tasas de interés) sin destruir el proyecto económico.

· Las altas tasas de interés tienen una finalidad disuasoria tendiente al cobro de los créditos fiscales; cuando el deudor está en cesación de pagos es inútil pretender disuadirlo ya que su patrimonio es impotente para afrontar el pasivo.

A los sólidos argumentos esbozados por la Excma. Corte de Mendoza, sólo cabe agregar que, por el principio de capacidad contributiva, no se pueden aplicar altas tasas de interés a una persona o empresa que está en cesación de pagos, ya que mantener dichas tasas es equivalente a dejar a la concursada en un estado de indefensión absoluta, lo que coadyuvará a mandarla a la quiebra sin la posibilidad de intentar la vía concordataria, solución que no se condice con la ratio de la ley falencial.

A su vez, desde la óptica de los acreedores del deudor, en caso de una eventual quiebra, si se permanece indiferente ante las tasas de interés que pretenden cobrar estos organismos oficiales, los terceros acreedores del moroso, que no tengan mayor privilegio, en el momento de la distribución de los dividendos, se verán evidentemente menoscabados en la percepción de sus créditos, toda vez que en primera medida el patrimonio del fallido pasará a solventar los montos exageradamente acrecidos de estos organismos y en consecuencia nada o casi nada cobrarán los restantes acreedores[194].

En conclusión, considero que si la Corte Nacional habilita la reducción de intereses en el contexto de un juicio ejecutivo, en el marco de un concurso su pertinencia deviene aun más justa y razonable. Sin perjuicio de ello, pese a que los arts. 21, 656, 953, 1071 y 1198 del Código Civil[195] avalan y refuerzan esta postura morigeratoria de la Corte mendocina, ello no implica que la facultad judicial de reducir los intereses de los créditos fiscales sin declarar su inconstitucionalidad sea la regla, sino que debe estar fundada en el caso en concreto.

2. Tope máximo de la tasa

Como quedó evidenciado en el acápite anterior, si bien hoy, aunque con diferencias de matices, ninguna de las Salas de la Cámara Comercial discute la facultad jurisdiccional de morigerar los intereses fiscales, no existe acuerdo sobre el monto máximo aceptable para cada una de ellas.

En lo que atañe al quantum de la tasa de interés, puede decirse que los magistrados de la Sala A[196]en su actual integración (Dres. Kölliker Frers, Uzal y Miguez de Cantore) admiten intereses compensatorios y punitorios, en total, hasta un tope que no supere una vez y media la tasa que cobra el Banco de la Nación Argentina en sus operaciones ordinarias de descuento a treinta días, sin capitalizar[197].

La Sala B (integrada por los Dres. Piaggi, Gómez Alonso, Bargalló) estimó prudente establecer como límite máximo de los intereses por todo concepto para este tipo de obligaciones, el que resulte de aplicar dos veces y media la tasa que percibe el Banco de la Nación Argentina en sus operaciones de descuento[198].

La Sala C (integrada por los Dres. Di Tella, Caviglione Fraga y Monti) adujo que es dable considerar como límite máximo admisible para la tasa de un crédito tributario, el doble de la que perciba el Banco de la Nación Argentina para sus operaciones ordinarias de descuento[199].

La Sala D (integrada por los Dres. Dieuzeide, Vasallo y Heredia) determinó como límite para el cálculo de los intereses, por todo concepto, dos veces y media la tasa que percibe el Banco de la Nación Argentina para sus operaciones de descuento a treinta días[200].

Por su parte, la Sala E de la Cámara (integrada por los Dres. Ramirez, Arecha y Sala) estableció como tope máximo el umbral de dos veces y media la tasa que percibe el Banco Nación para sus operaciones de descuento[201].

3. Legitimación de la sindicatura para solicitar la reducción

Obviamente que si, por una parte, el juez tiene la potestad de aminorar los intereses, como contracara de la misma moneda, la concursada es quien está facultada a solicitarlo.

Lo que genera vacilación es si el síndico está también legitimado para pedir la reducción.

Mosso apuntaba que, en principio y salvo caso de usura o manifiesto abuso de derecho, no parece adecuado que el síndico se entrometa en las tasas pactadas libremente entre deudor y acreedor, sin embargo, admitió la disminución de intereses y reconoció facultades revisoras ante el supuesto de quiebra[202].

Para Di Tullio el síndico ostenta atribuciones suficientes para recomendar la reducción de los intereses exorbitantes[203].

3. Conclusión

En sintonía con los sólidos argumentos desarrollados por la Suprema Corte de Mendoza, si prima facie la tasa es excesivamente alta y, en concreto, luego de efectuar los cálculos respectivos surge que de aplicarla se estaría, por imposibilidad de abonarla, mandando a la quiebra a la concursada, con detrimento al universo de acreedores, no habría motivos que habiliten cuestionar la facultad del magistrado concursal de reducir los intereses a sus justos límites, sin necesidad de la declaración de inconstitucionalidad de la norma que fija los intereses fiscales.

Exigir el planteo previo de inconstitucionalidad de la norma equivaldría a incurrir un excesivo rigor manifiesto, que los tribunales no deberían permitir ni consentir.

En cuanto a las facultades de la sindicatura para pedir la reducción: atendiendo a que no representa a la concursada ni a la masa, la misma no tiene legitimación, en principio, para solicitar la morigeración de intereses en caso de concurso preventivo, pero sí en la quiebra.

Sin embargo, si así procediera en el concurso y el juez acogiera o rechazara su petición, la cuestión relativa a su intervención o impulso devendría abstracta, ya que el magistrado es quien puede y debe expedirse sin importar si fue a impulso de la concursada, de la sindicatura, de algún acreedor o aun de oficio (aunque no debe desconocerse que existen opiniones contrarias a la reducción de oficio).

Como director del proceso, es indiscutible que el juez concursal está investido de amplias facultades inquisitivas (conforme al art. 274 LCQ)[204], que incluyen, entre otras, garantizar el principio de proporcionalidad y de la par condicio.

Capítulo X - Régimen de costas en el incidente de verificación tardía [arriba]

1. Principio en materia de costas

Como regla, la demanda de verificación tardía de un crédito determina la imposición de costas del incidente a cargo del peticionante, ya que el concurso no tiene por qué soportar una vía más onerosa por la sola voluntad o negligencia del verificante[205].

Sin embargo, es habitual que el Fisco al promover incidente de verificación tardía, solicite que se impongan las costas en el orden causado, sosteniendo que se encuentra obligado a efectuar un procedimiento administrativo previo a la determinación de la deuda y que a tal fin es imprescindible llevar a cabo inspecciones y una gran variedad de trámites administrativos y comprobaciones contables[206].

En otras ocasiones, los funcionarios del Fisco suelen argumentar que el dispendio de actividad jurisdiccional que genera la incidencia es provocado por el incumplimiento del contribuyente a sus deberes fiscales, conducta que le impide su verificación tempestiva.

En esta pretensión subyace el convencimiento y la alegación por parte del organismo fiscal de la falta de obligación a su cargo de dar cumplimiento a la carga verificatoria, ello con sustento en normas de carácter fiscal (arts. 16 a 18 ley 11.683) que reglan situaciones no análogas[207].

La doctrina y jurisprudencia se encuentra dividida entre quienes consideran que las razones mencionadas no son suficientes para exceptuarlo de las costas y los que admiten que en determinados supuestos, adecuadamente probados por el organismo de recaudación, se lo puede exonerar de la carga de las costas.

1.1. Imposición de costas al Fisco

Melzi- Damsky Barbosa sostienen que tales argumentos (haciendo referencia a los razones invocadas por el Fisco para eximirse de las costas) no resultan susceptibles de enervar antigua y permanente doctrina del fuero. Señalan que la morosidad de la Administración en la insinuación, dificulta la labor de la sindicatura al provocar una carencia de elementos pertinentes para producir los informes en las condiciones de ley, restando un elemento de contralor respecto de los otros acreedores, provocando la formación irregular de la masa pasiva y atentando con el principio de celeridad procesal[208].

Galíndez cree que la imposición de las costas a cargo del insinuante tardío no resulta debilitada por la contingencia de que se trate de un organismo estatal que requiera liquidaciones o trámites administrativos previos, a menos que tales liquidaciones deriven del incumplimiento en que incurriera el deudor en la satisfacción de sus obligaciones[209].

Cabe poner de relieve que un amplio sector de la jurisprudencia se ha alineado con la tesis doctrinaria que propone que quien promueve un incidente de verificación debe soportar las costas que dicho incidente acarrea.

Sin embargo, las entidades fiscales suelen argüir las dificultades administrativas que ocasiona la liquidación del respectivo tributo. Con respecto a este argumento, la doctrina del fuero comercial es unívoca en lo siguiente:

Esta razón invocada sistemáticamente por el Fisco merece la desestimación jurisprudencial, con base en que tales demoras sólo a la repartición son imputables por más complejas que resulten las tareas afrontar; y por muy peculiar que resulte la estructura administrativa de la insinuante[210].

Quien no se ha presentado en término solicitando a la sindicatura la verificación de sus créditos debe soportar las costas del incidente respectivo, no obsta a ello la circunstancia de tratarse de reparticiones oficiales[211].

La obligación de presentarse a verificar del Fisco debe ser cumplida en tiempo y forma; caso contrario deberá cargar con las costas de la verificación tardía por su actuar negligente[212].

En cuanto a la solicitud expresa por parte del organismo impositivo de que se lo exima de soportar las costas, en Stylo Modighiani s/ quiebra s/ inc. de verificación por DGI, la Cámara Comercial rechazó su pretensión de ser eximido de los costas previstas para los pedidos de verificación realizados fuera del término legal establecido[213].

1.2. Exención de costas o imposición por su orden

De todos modos, bajo determinadas circunstancias, las costas pueden imponerse por su orden, particularmente, cuando media una injustificada oposición a la demanda verificatoria incidental.

Siguiendo a Iglesias[214] no se impusieron las costas al acreedor, cuando se entendió que no era tardío porque: (i) tuvo que aguardar fallo en distinta sede antes de poder insinuarse[215]; (ii) inició el procedimiento administrativo de determinación de deuda durante el período informativo de la quiebra[216]; (iii) la determinación y liquidación del impuesto tienen ciertas particularidades complejas[217]; y (iv) aun siendo el crédito de causa anterior al concurso, su cuantía quedó determinada con posterioridad al plazo para verificar[218].

Se ha decidido que no existe mérito para hacer pasible al acreedor del pago de las costas en el supuesto de no haber solicitado en la oportunidad que señala la LC: 33 (hoy art. 32 LCQ) la verificación de su crédito cuando su exacta determinación depende de la realización previa de liquidaciones y trámites administrativos y contables, derivados del incumplimiento en que incurriera la deudora en la satisfacción de sus obligaciones[219].

La Cámara Civil y Comercial de Santa Rosa, Provincia de La Pampa, tiene dicho que se exceptúa el supuesto en el que la falta de presentación en término no le sea imputable al organismo recaudador, como sería en el caso de que el fallido no hubiese cumplido con la carga de presentar las declaraciones juradas en término, o si lo hizo una vez vencido el período verificatorio o en un momento muy próximo a su vencimiento, es decir, merituando cuestiones de hecho de cada caso concreto[220].

1.3. Distingo necesario

En un intento por dar claridad a la cuestión, Raspall indica que pueden existir dos escenarios posibles: a) existencia un proceso propiamente dicho de determinación de deuda donde el contribuyente interviene y se defiende, o recurre; b) los casos en los cuales la determinación requiere de diligencias previas de la Administración, pero sin que exista el proceso administrativo contradictorio propiamente dicho[221].

En tal orden de ideas, cuando el ente recaudador está tramitando un proceso de determinación de deuda con citación del deudor y allí lo alcanza el plazo para verificar, debe exceptuárselo de cargar con las costas por verificar tardíamente[222].

De manera que hay que desbrozar que, por un lado, cuando el Fisco está tramitando la determinación de deuda mediante proceso administrativo, el monto no se encuentra establecido, no es cierto ni exigible, todo lo cual conspira o inhibe la verificación. Así, siendo que el proceso no es atraído y que hasta que el mismo no termine de tramitar no se podrá establecer la cuantía a verificar, de suyo es lógico que no se impongan las costas pues su presentación tardía no es un acto negligente, de desinterés o especulativo, sino la consecuencia necesaria del proceso previo que debe tramitar y que no se atrae por el concurso[223].

Pero, por otro, cuando la Administración verifica tardíamente aduciendo que para establecer la deuda ha debido realizar complejas determinaciones o cuando comienza a determinar la deuda recién al ser anoticiado de la existencia del

proceso concursal, la negligencia o la incompetencia no pueden eximirlo de las costas[224].

2. Conclusión

Si bien resulta aparentemente lógico que el Fisco pretenda no cargar con las costas de la incidencia de verificación tardía basado, por ejemplo, en que tuvo que realizar un trámite administrativo previo, se infiere que ello sólo no será suficiente para conmover el criterio del juez concursal, sino que deberá demostrar cuál es el motivo concreto y atendible que autoriza la eximición de las costas o la imposición por su orden.

Basta recordar que en virtud de la promoción del incidente de verificación tardía, ni el deudor ni sus acreedores conocerán la existencia de ese presunto crédito, y lo que es peor, la sindicatura no podrá contemplar dicho crédito en el informe individual ni en el general, ocasionando a la postre falta de claridad y precisión en la conformación de la masa pasiva y obstaculizando, muchas veces por mera negligencia o desidia, la tramitación del proceso.

Un comportamiento diligente del Fisco exigiría solicitar verificación en forma condicional sujeto a las resultas del proceso administrativo de determinación de deuda. En este contexto, resulta relevante la conducta previa del concursado, en punto al cumplimiento oportuno de sus obligaciones fiscales, en especial si presentó en tiempo y forma la declaración jurada del impuesto en cuestión.

Capítulo XI - Resolución General AFIP N° 970/2001 [arriba] [225]

1. Introducción

Una de las cuestiones más problemáticas en torno a la homologación del acuerdo preventivo es la participación de los entes recaudadores cuando éstos resultan titulares de créditos verificados o declarados admisibles y su participación fuera relevante a efectos de lograr las mayorías necesarias para que el acuerdo resulte homologado[226].

Por un lado, el art. 43 de la LCQ, en su parte pertinente, determina a mero título enunciativo, que la propuesta de acuerdo preventivo ofrecida por el deudor a sus acreedores en el período de exclusividad puede consistir en quita, espera o ambas; entrega de bienes; constitución de sociedad, reorganización de la sociedad, etc.

Concordantemente, el art. 32 de la ley 11.863, en su parte pertinente, faculta a la AFIP a: (i) conceder facilidades para el pago de tributos, intereses y multas, incluso en casos particulares a favor de aquellos contribuyentes y responsables que acrediten encontrarse en condiciones económico financieras que les impidan el cumplimiento oportuno de las mismas; (ii) otorgar facilidades especiales para el ingreso de las deudas privilegiadas relativas a tributos y sus actualizaciones a cargo de aquélla, originadas con anterioridad al auto de iniciación del concurso o auto de quiebra y (iii) a votar favorablemente en las condiciones que se fijen en las propuestas judiciales de acuerdos preventivos o resolutorios, por créditos quirografarios en tanto se otorgue al crédito fiscal idéntico tratamiento que al resto de las deudas quirografarias.

Hasta aquí no hay conflicto. Sin embargo, la Resolución General AFIP N° 970/2001, en su art. 39 referente a los créditos quirografarios (como se verá más adelante), impone una serie de extremos a cumplir por parte de la concursada a fin de poder acogerse a un plan de facilidades de pago, no aceptando quitas ni dejando el mínimo margen para la negociación entre las partes, lo que denota la falta de coordinación y abierta contradicción con la ley impositiva y la concursal.

1.1. Crítica a la Resolución General AFIP N° 970/2001

El art. 39 de la RG AFIP 970 contradice los principios de libertad de contratación que, siguiendo los arts. 1137, 1197 y concordantes del Código Civil, están presentes durante el período de exclusividad cuando el deudor negocia con sus acreedores para poder superar la crisis patrimonial.

Es así que por medio de una resolución administrativa, se le conceden al Fisco potestades que importan directamente la derogación de una norma de derecho positivo superior plasmada en una ley nacional, convirtiendo en letra muerta al art. 43 de la normativa concursal.

Pardini- Mendieta- Llantada sostienen que esta norma (aunque se refieren a la anterior Resolución General AFIP N° 4241) echa por tierra normas de raigambre constitucional e importa un apartamiento palmario de las disposiciones contenidas en la legislación concursal, predicando la desigualdad del Fisco nacional en relación a todos los demás acreedores que han concurrido al pasivo concursal. Advierten que no sólo se avasalla el deudor sino también a la legislación nacional y a la fuerza de las sentencias judiciales, por medio de un recurso creado por un ente que carece de potestades legislativas[227].

La resolución citada (afirman dichos autores, refiriéndose al art. 30 RG AFIP) evidencia una marcada contradicción con la recta hermenéutica del art. 32 de la ley ritual tributaria, ya que en los hechos importa el rechazo sin sustanciación, cuando la propuesta contenga alguna quita, por ejemplo.

Tal disposición limita abusivamente, por vía de una resolución de la AFIP, la facultad establecida en la ley de fondo ya que ésta no condiciona de manera alguna el tratamiento de las propuestas de acuerdo por parte de la AFIP, sino que sólo inhibe el eventual trato discriminatorio para los créditos del Fisco[228].

Como consecuencia de lo señalado, se advierte que mientras que respecto de todos los créditos el deudor puede negociar con sus titulares los términos de la propuesta concordataria, en los créditos fiscales no tiene posibilidad alguna de ello. Los primeros son auténticas “variables”, los otros son “parámetros”. En un caso se está dentro de la convención; en el otro aparecen verdaderos contratos de adhesión, donde la libertad sólo existe para entrar o no al contrato pero - ya dentro de él- sus cláusulas están predispuestas[229].

1.2. Mi opinión

Es claro que el Fisco Nacional no es un acreedor quirografario más, se trata de un acreedor con ciertas potestades, por lo que la menor discrepancia que contenga la propuesta del concursado con sus resoluciones, puede ser determinante para que no se logre un acuerdo y se desemboque inexorablemente en la quiebra.

Ello se da de bruces con la finalidad de la normativa falencial y con la jurisprudencia de los tribunales nacionales que sostienen que la AFIP debe ser tratada en pie de igualdad con el resto de los acreedores. En los hechos, la pretensión del organismo recaudador equivale a desconocer el principio de la par condicio creditorum.

2. Contenido de la Resolución General AFIP N° 970/2001

A continuación se pasará revista a algunas de las normas más relevantes dentro de la resolución de referencia en orden a comprender el funcionamiento de la misma. Se aclara que los títulos no surgen de la ley sino que han sido colocados para lograr una mejor exposición.

2.1. Disposición general

El art. 1 establece que los contribuyentes que obtuviesen la homologación de acuerdos preventivos, podrán ingresar las deudas impositivas anteriores a la presentación, conforme al régimen especial de facilidades de pago que se establece en esa resolución[230].

Grispo, aunque refiriéndose a la RG DGI N° 4241/1996 (no vigente en la actualidad), apunta que el mecanismo de facilidades de pago que trae la norma posibilita al deudor concursado acordar una forma de pago con el titular del crédito fiscal y al ente recaudador la posibilidad de cobrar las acreencias que se devengaron con anterioridad a la presentación en concurso del deudor fiscal[231].

2.2. Créditos incluidos en la RG AFIP 970/2001

El art. 2 ordena que deberán incluirse los siguientes créditos: a) verificados; b) declarados admisibles o en trámite de revisión; c) en trámite de verificación por incidente; y d) no reclamados en la demanda de verificación (no insinuados)[232].

Además, el mismo artículo indica que deberá previamente solicitarse verificación de créditos, quedando a cargo del deudor las costas que pudieren corresponder.

Del texto legal se desprende claramente la intención del ente recaudador de abarcar todas las obligaciones impositivas del deudor concursado, pudiendo incluirse hasta las deudas derivadas de planes de facilidades de pago caídos[233] y hasta las no insinuadas.

Desde otra perspectiva, Estrada[234] (se refiere a la RG anterior N° 4241/1996) entiende que sólo deben incluirse los créditos verificados y declarados admisibles, ya que los otros no están firmes y por lo tanto no pueden ni deben ser objeto de reconocimiento por parte del deudor en concurso. Cabe poner de resalto que la admisión de una deuda en el pasivo concursal no es una cuestión individual entre el acreedor y el deudor sino la resolución de un derecho dentro de un proceso universal y colectivo, éste no puede incrementar el monto de sus deudas por su propia voluntad, sin el sometimiento del crédito al trámite específico previsto en la ley de concursos.

Ello surge como unívoca conclusión cuando se advierte que sólo los créditos verificados y declarados admisibles resultan integrables en un plan de pagos por deudas preconcursales sin generar agravio a la ley 24.522[235].

Si se diera cumplimiento a lo indicado por el artículo en comentario, en el sentido de incluir a los créditos en trámite de revisión, sería aplicable la causal de desplazamiento del concursado de la administración (art 16 y 17 LCQ)[236].

Es importante destacar que aunque los créditos fiscales pueden ser privilegiados o quirografarios, según el caso, y que el acuerdo que ofrecerá el deudor concursado será optativo respecto de los primeros e ineludible con relación a los segundos, el Fisco tratará de meter a todos sus créditos en una misma bolsa, con afán recaudatorio[237].

2.3. Pagos totales

El art. 16 contempla para los créditos privilegiados que la solicitud de adhesión al régimen deberá efectuarse por la totalidad de las deudas indicadas en el art. 1, no siendo procedente la petición de facilidades de pago parciales. Quedan excluidas las deudas que se encontraren en discusión administrativa o judicial, a las que el contribuyente no se haya allanado[238].

2.4. Intereses

El art. 17 establece que la deuda por la que se solicita el plan de facilidades de pago no devengará intereses entre la fecha de presentación en concurso y la homologación del acuerdo preventivo, aplicándose los mismos con posterioridad a tal instancia y hasta la fecha de consolidación[239].

2.5. Allanamiento o desistimiento

El art. 20 determina que los contribuyentes y responsables deberán: a) proponer un plan de facilidades de pago que se ajuste a lo dispuesto en el artículo 18; y b) allanarse o desistir y renunciar a toda acción y derecho, incluso el de repetición, cuando se tratare de deudas que se encuentren en curso de discusión administrativa, contencioso- administrativa o judicial y hacerse cargo de las costas que pudieren corresponder[240].

Grispo esgrime que este requisito resulta lógico pues no podría el deudor que pretende ingresar en un régimen de facilidades de pago, pretender, por otra vía discutir el crédito que con anterioridad aceptó pagar mediante este régimen especial[241].

Desde otro ángulo, en disidencia con la opinión anterior, esta exigencia de allanamiento puede producir resultados injustos e incluso contra legem. Si la AFIP reclama deudas inexactas que en la generalidad de los casos son cuestionadas, a la hora de obtener las conformidades el deudor tiene que ofrecer al Fisco una propuesta diferenciada y tiene que desistir o renunciar a cualquier cuestionamiento contra el reclamo fiscal aunque tenga razón y así se lo hubiera reconocido el juez concursal[242].

2.6 Formulación de la solicitud para créditos privilegiados

El art. 21 prescribe que los sujetos que se encuentren en concurso preventivo, para acogerse al régimen, deberán observar los requisitos dentro de los 30 días corridos contados a partir del día posterior al día hábil judicial de nota siguiente al de la homologación del acuerdo[243].

2.7. Formulación de la solicitud para créditos quirografarios

El art. 40 prevé que la petición deberá formalizarse mediante la presentación de una declaración jurada, ante la dependencia pertinente con una antelación no inferior a 20 días hábiles a la fecha de vencimiento del período de exclusividad[244].

La oportunidad para manifestar la adhesión al régimen de facilidades de pago depende de si se trata o no de un crédito privilegiado. En el supuesto de crédito con privilegio, la oportunidad se produce luego de la homologación del acuerdo, de conformidad con lo que se desprende del art. 21; en cambio para el caso de créditos quirografarios, la misma debe tramitarse antes de la homologación.

2.8. Contenido de la propuesta para créditos quirografarios

El art. 39 de la RG 970/2001 reza que en el caso que se ofrezca un acuerdo preventivo para créditos quirografarios fiscales, la propuesta deberá: a) no contener quita; b) aplicar, como mínimo, un interés del 0,50 % mensual, sobre saldos; c) no exceder, para su cumplimiento, el término de 96 meses; d) contemplar el pago de 3 cuotas al año, como mínimo y la amortización del capital de la deuda no inferior al 10 % anual. En caso que el contribuyente hubiera iniciado incidente de revisión de la deuda oportunamente declarada admisible, a los efectos de la adhesión al presente régimen, deberá desistir y renunciar a toda acción o derecho respecto de aquél, incluso el de repetición, asumiendo las costas que pudieran corresponder[245].

En honor a la brevedad, se remite a los comentarios expuestos en el Capítulo XI.1.1.

2.9. Aprobación del plan

El art. 42 establece que la presentación que no se ajuste a lo establecido en el artículo precedente, será rechazada sin sustanciación, en cuanto a su conformidad para aprobar el acuerdo preventivo propuesto, no invalidando la petición que pudiera efectuarse de acuerdo con lo normado en el artículo 20, inciso a)[246].

Grispo interpreta que únicamente podría denegarse el plan de pago propuesto en aquellos casos en que no se hayan cumplido los requisitos previstos en la resolución general. Quedando la facultad denegatoria como un simple contralor del cumplimiento de dichos recaudos. De ninguna manera deberá considerarse como una facultad discrecional de los Jefes de Región y del Jefe de Departamento de Gestión de Cobros dependiente de la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales[247].

Se vislumbra que la AFIP sólo puede limitarse a verificar si la concursada ha dado cabal cumplimiento al contenido de las condiciones impuestas unilateralmente por el organismo recaudador, si es así debería aceptarla sin más.

El problema es que como existe incertidumbre sobre si la Administración se expedirá positivamente y asimismo si lo hará en tiempo hábil, la concursada corre peligro de ser mandada a la quiebra por una actividad (o inacción del Fisco) que le es ajena a su voluntad y que no le es imputable, privándola de ejercitar su derecho de buscar una solución concordataria y sanear su pasivo.

En esta hermenéutica, Junyent Bas afirma que esta normativa es inconstitucional porque viola el derecho de defensa al no permitir al concursado ejercer adecuadamente sus derechos, so riesgo de no obtener las conformidades necesarias para la existencia del acuerdo[248].

Negre de Alonso advierte que la resolución 970/2001 sólo es viable para los créditos quirografarios, cuando la sentencia del art. 36 LCQ coincide con lo denunciado por el deudor y lo requerido por el organismo, o sea cuando es de verificación porque no existen impugnaciones ni observaciones. En el caso que se haya promovido incidente de revisión por el deudor, expresa que es fácticamente imposible que se llegue a la sentencia definitiva para tener consolidado el pasivo con anterioridad al acuerdo, en razón de los tiempos procesales, aunque se haya categorizado al acreedor fiscal, en una categoría especial, nunca el deudor logrará la conformidad en tiempo suficiente para acreditarla. Señala que, en el caso de los créditos privilegiados con proceso de revisión, también los requisitos formales atentan contra el acogimiento al plan de facilidades[249].

3. Conclusión

Como se ha adelantado, la resolución AFIP 970/2001 viene a modificar las disposiciones de orden público de la ley de concursos, lo que es sumamente criticable y a la par de ser inconstitucional apareja como consecuencia el tratamiento diferenciado del organismo fiscal frente al concurso del contribuyente.

Por vía reglamentaria se deja al margen del procedimiento concursal a una clase de acreedores basado únicamente en su origen fiscal.

Esto, además, se contradice con la mayoría de las resoluciones del fuero comercial y con los principios enseñados por la doctrina que han sido expuestos a lo largo de este trabajo y que sustentan mi tesis de inicio.

Para tratar de salvar esta circunstancia, es que la comunidad jurídica ha tratado de buscar soluciones que limiten las prerrogativas del Fisco en el marco concursal y que no vulneren los derechos de la concursada ni de los acreedores.

Capítulo XII - Alternativas de la concursada frente a la presencia del Fisco en su Concurso Preventivo [arriba] [250]

1. Introducción a la problemática. La Administración no tiene aptitud negocial

Tal como advertía brillantemente el juez concursal Mosso[251], actualmente el pulgar de las decisiones que permite la subsistencia de la empresa ya no es el de los acreedores comerciales sino el de los financieros y los fiscales[252].

Desde el punto vista de la aptitud negocial, los créditos comerciales son “elásticos” y los fiscales exhiben una “inelasticidad manifiesta”. Desde el ángulo

del acreedor y deudor, el acreedor comercial y el concursado podrán convenir las condiciones de la propuesta, mientras que el acreedor fiscal y el concursado, no tienen facultades de negociación para hacerlo, ya que la AFIP no tiene cintura negocial[253].

En consecuencia, el deudor deberá incluir a los créditos fiscales en un plan de facilidades de pago, en atención a que no puede cancelarlos directamente, porque se lo prohíbe el art. 16 LCQ y porque, en los hechos, está en cesación de pagos.

En base a los problemas e inconvenientes que se derivan de lo apuntado, cabe analizar la creación pretoriana de los tribunales nacionales quienes han realizado un invaluable aporte para corregir las anomalías y tratar de marcar una buena senda evitando resultados perjudiciales tanto para el universo de acreedores, así como para la concursada y para el concurso como instituto jurídico.

Algunas de las alternativas de tratamiento de los créditos fiscales son:

1.1. Formar una categoría especial con los créditos fiscales (y parafiscales)

Si el deudor va a ofrecer propuestas diferenciadas, tiene la carga de categorizar conforme lo prevé el art. 41 LCQ. En concreto, la categorización de los créditos fiscales tiende a formularles una propuesta distinta, consistente en el pago de estas obligaciones según las disposiciones normativas en vigor de los respectivos Fiscos.

Obviamente esta oferta concordataria habrá de ser diferente a la ofrecida al resto de la comunidad crediticia: se ofrece pagar en las condiciones dispuestas, o más precisamente impuestas unilateralmente por los recaudadores oficiales[254].

Tan ajenos son estos créditos a la suerte de los demás pedestres quirografarios, que para pensar en otorgar conformidad, la propuesta debe reunir ciertas condiciones, no importando un ápice lo que diga la propuesta general. La adhesión al plan de facilidades de pago, importa el reconocimiento de una tasa de interés, la inclusión de la totalidad del crédito sin quitas y especiales plazos de amortización de deuda, resultando la propuesta adecuada a las disposiciones normativas en vigor de los respectivos Fiscos. Estos acreedores han devenido en “mezzo” concursales, pues son concursales a la hora de verificar pero no lo son a la hora de cobrar[255].

Villoldo adhiere a esta doctrina, recomendando que no se debe categorizar a la AFIP junto con los restantes acreedores, evitando los conflictos derivados de categorizar a acreedores que tienen poder de negociación con el Fisco que no la tiene, salvo el caso de que la concursada alcance las mayorías legales dentro de dicha categoría, sin necesidad de requerir el voto a dicho organismo[256].

Esta fue una solución frecuentemente utilizada en procesos concursales preventivos. La Sala D de la Cámara Comercial ha afirmado que las especiales condiciones económicas del plan de facilidades de pago no permiten su exclusión sino que corresponde su categorización específica[257].

En algunos casos la jurisprudencia ha aceptado la creación de una categoría ad hoc después del momento procesal de los arts. 41 y 42 LCQ[258].

Como advirtió Mosso la solución es peligrosa, en razón de que en algunos planes de facilidades, la conformidad depende de decisiones burocráticas de muy difícil obtención por el concursado en tiempo útil o se expresan sólo respecto de créditos privilegiados o directamente subordinan la conformidad por los créditos quirografarios a adherir a planes de pago respecto de créditos sin firmeza verificatoria[259].

El problema central es que ante la falta de previsión expresa de conformidad temporalmente hábil, antes del vencimiento del período de exclusividad, el acuerdo puede ser discutido, quedando abierto el camino para la impugnación cuando faltare la conformidad del acreedor fiscal.

Se ha tratado de salvar este círculo vicioso declarando la existencia de acuerdo y posteriormente homologando el mismo con sujeción la ausencia de oposición de la AFIP[260].

1.2. Dar a la exteriorización de la voluntad de adherir al plan el carácter de conformidad otorgada por el ente recaudador

Como se ha explicado con anterioridad, la petición de acogerse al plan, debe efectuarse por lo menos veinte días corridos antes de la expiración del período de exclusividad y se prevé el rechazo de la que no cumpla con ello, pero nada se dispone acerca del término para la resolución o conformidad del cobrador, lo que genera incertidumbre. Además, en los hechos el acuerdo para privilegiados dejó de ser facultativo, pues algunos planes de pago para conseguir conformidades expresas en el período de exclusividad, exigen que al arreglo de la parte quirografaria se añada la preferencial[261].

Para sortear esta circunstancia, la segunda alternativa consiste en la exteriorización del concursado en el expediente de su voluntad de adherir al plan de pagos y proceder a la notificación al ente recaudador para que preste conformidad. Ello en punto a que las normas que regulan el otorgamiento de facilidades de pago suelen atar su procedencia al requisito de contar con acuerdo homologado, extremo que presupone su previa aceptación[262].

De manera que, cumplidos tales recaudos debiera interpretarse que ha habido una aceptación tácita. Es decir, se toma al acogimiento al régimen de consolidación efectuado por el deudor como una anticipada conformidad del ente recaudador, que operará como condición resolutoria el efectivo acogimiento en tiempo y forma una vez homologado el acuerdo.

Y al tenerse por otorgada tácitamente la conformidad respecto de su acreencia quirografaria, en virtud de la adhesión del concursado al régimen de facilidades de pago, habrá de computarse como votos positivos tanto en cabezas cuando en montos[263].

Villoldo advierte que en realidad no basta con una nota de adhesión al régimen, ya que se exige el cumplimiento de obligaciones adicionales: el concursado debe presentar una serie de documentación e información, entre los cuales se encuentra, un flujo de fondos de su actividad, proyectado a un año, para demostrar cómo hará para pagar. Además, en el caso de personas físicas, se solicita las declaraciones juradas del impuesto a las ganancias de los tres últimos ejercicios. Con esto queda demostrado que la conformidad queda sujeta a un

intrincado sistema de jerarquías y trámites administrativos que la diluyen en su otorgamiento, haciéndola casi inexistente a pesar de los cumplimientos del deudor[264].

Mosso vaticinó que la conclusión forzaba la naturaleza de las cosas. De la presentación de una nota simple no pude inferirse que al acreedor fiscal haya que considerarlo como prestando conformidad[265].

1.3. Excluir al ente recaudador del cómputo de las mayorías

El art 45 LCQ enumera los sujetos excluidos del cómputo de las mayorías necesarias para la obtención del acuerdo preventivo. Su fundamento es evitar la posible connivencia o colusión entre el deudor concursado y ciertos acreedores: parientes, amigos o controlantes; asegurando el voto positivo de estos últimos y alterando el cómputo de las mayorías, obligando a la minoría a aceptar un acuerdo establecido y aprobado por la mayoría fabricada entre el deudor y estos especiales acreedores[266].

Es decir, se trata de impedir el voto complaciente. En el caso de la AFIP, el objetivo es evitar el voto hostil o negativo. Por ello, ciertos autores comulgan con la tesis que declara aplicable extensivamente el art. 45 a este supuesto.

Por las razones señaladas en este Capítulo, el acreedor fiscal es hoy en día de iure un acreedor concurrente pero, en los hechos, a veces se comporta como un extraconcursal o un concurrente sui generis. Este quid de diferencias a los acuerdos conocidos debe ser tratado de modo diferencial. Lo prudente es tratarlo como lo que en verdad es: un acuerdo diferente, alejado tanto del obligatorio para quirografarios como del facultativo para privilegiados. Y por ser tan diferente cual prácticamente ajeno al acuerdo, debe ser considerado conforme a su forma de operar, dejándolo fuera de su discusión, que es lo que quiere en el fondo el acreedor fiscal[267].

En principio, el dies ad quem para solicitar la exclusión de voto sería el vencimiento del período de exclusividad.

La Cámara Comercial se fundó en que esta exclusión es una afectación en la voluntad del emisor de la conformidad: la AFIP, quien en el caso no tiene la libertad para hacerlo[268].

Asimismo, distintos jueces de primera instancia hicieron lugar a la exclusión del cómputo en razón de los planes especiales a los cuales habría de someterse la concursada[269].

En tal sentido se ha dicho que no corresponde incluir a la AFIP en el cómputo de las mayorías previstas en la LCQ en cuanto a la porción quirografaria de su crédito. La exclusión de su crédito tiene por finalidad evitar que la institución mencionada impida la obtención del acuerdo, cuando su acreencia, de acuerdo al régimen legal establecido por ella misma sólo podrá ser percibida, una vez homologado el acuerdo, con arreglo a las facilidades de pago dispuesto por el régimen legal[270] .

Se deja a salvo la situación que se presenta cuando se consigue la aprobación de la propuesta sin estos créditos, en este caso no es necesario que la concursada se

acoja a plan de pago alguno porque los efectos del acuerdo homologado son plenamente aplicables a los acreedores.

La solución propuesta no afecta los derechos de este acreedor excluido, dado que la AFIP tendrá la posibilidad de percibir la totalidad de su crédito de acuerdo con el plan de facilidades de pago al que la concursada se haya acogido.

1.4. Opinión de Chomer. Distingo entre créditos quirografarios y privilegiados

En otra línea argumental, se encuentra Chomer quien considera que en cuanto concierne a los créditos quirografarios, no es exigible por la Administración la previa homologación para otorgar la moratoria en la medida de que ésta haya sido tempestiva y adecuadamente solicitada en los términos de dicha regulación, sino que, ese Departamento Fiscal requiere que la petición se formule con suficiente anticipación al vencimiento del período de exclusividad (20 días antes), a fin de meditar su conformidad encuadrada a los plazos concursales Aclara que la condición de homologación previa es exigida exclusivamente respecto de los créditos asistidos de privilegio[271].

Ese parecer interpretativo, según el autor mencionado supra, aparece ya plasmado en la Cámara y seguramente presidirá un cambio o alternativa de aquella opción jurisprudencial inicial, en cuanto llevó a la exclusión provisoria de la AFIP[272].

1.5. Verificación condicional

Esta tesis propone que cuando se encuentre en vía administrativa la determinación de oficio, la AFIP debe insinuar su crédito ante el síndico como condicional, evitando así la aplicación de los extremos impuestos por el art. 56 LCQ[273].

El Fisco en relación a tales créditos reviste el carácter de acreedor condicional, potencial no actual, atento a que no posee un crédito firme contra el concursado. Es dable considerar que el Fisco no presentó una solicitud formal de verificación del crédito, sino que efectuó su reserva. La LCQ prevé expresamente la situación de estos acreedores cuyos derechos están condicionados al acontecimiento del hecho que los torne exigibles: art. 220, 125 y 32 LCQ. Sin embargo esta postura posee un punto débil: si la determinación de oficio alcanzare su firmeza luego de homologado el acuerdo, ello implicará que el Fisco no haya formado parte del cómputo de las mayorías requeridas por el art. 45 LCQ a pesar de que los efectos del acuerdo lo alcanzarán[274].

1.5. Cramdown power

Rubín señala que cuando el cesante ofrece al Fisco la cancelación de su crédito (respetando al dedillo las pautas de la ley) y el ente recaudador no se pronuncia: ¿se interpretará que el Estado ha decidido mandar a la quiebra a esos deudores en lugar de aceptar el cumplimiento de las obligaciones en los términos que él mismo fijó unilateralmente?[275]

Muchas veces los jueces han decidido excluir de los cómputos al Fisco que no se pronuncia. Lo propio han hecho cuando el acreedor era una entidad financiera quebrada que, por obra y gracia de la burocracia del BCRA, se encontraba impedida de votar[276].

Sin embargo, para este jurista, la lista de acreedores a quienes el art. 45 LCQ declara interdictos para votar no debe ser interpretada extensivamente. A su entender, los jueces norteamericanos cuentan con el remedio para la arbitraria tozudez de los acreedores hostiles, y ese remedio es el cramdown power [277].

En la práctica, la aplicación por parte del magistrado concursal del cramdown power local previsto en el art. 52 LCQ es casi una utopía, puesto que los requisitos que deben cumplirse son muy difíciles de lograr, por lo que por ahora, no quedaría otra opción que echar mano a cualquiera de los otros remedios dependiendo de la situación concreta.

2. Conclusión

Sin perjuicio de que la RG AFIP N° 970/2001 es claramente violatoria de la norma concursal, la realidad impone buscar alguna solución que contemple los intereses involucrados, tratando de armonizar las legislaciones que se contraponen.

El tópico es importante ya que en situación de concurso la quiebra está latente y no es coherente que el propio Estado que, por un lado, le brinda al deudor las herramientas normativas para salir del estado de insolvencia y así permitirle sanear su pasivo, sea quien por otro lado, lo mande a la quiebra.

Frente a esta realidad y en atención a que ha sido la propia AFIP quien se ha autoexcluido del concurso por medio de la resolución en análisis, en la mayoría de los casos la alternativa más adecuada será solicitar la exclusión del órgano de recaudación del cómputo de las mayorías. Esta tesis comulga con los intereses de la propia AFIP, del deudor y de la masa de acreedores y hasta ahora parece ser la tendencia actual mantenida por los tribunales nacionales.

Reflexiones finales [arriba]

De lo expuesto, pueden extraerse las siguientes premisas:

1. Para obtener el reconocimiento de su acreencia, el Fisco tiene la carga de transitar el proceso de verificación en el concurso preventivo de su deudor y al hacerlo debe ser tratado como cualquier acreedor.

No le asiste al Fisco ningún otro camino para ingresar a la masa pasiva del concurso. Por lo tanto, el síndico no tiene obligación de solicitar su verificación de oficio, ni tampoco el organismo de recaudación puede valerse de su carácter público ni de ciertas obligaciones de la sindicatura relativas a informar las deudas que mantiene la concursada con este acreedor para pretender ser eximido de esta carga.

2. El Fisco no se encuentra exento de mencionar la causa de su crédito, no resultando suficiente el presentar a los fines verificatorios la determinación de oficio de una deuda.

Del hecho que la Administración pública tenga facultades para determinar de oficio las obligaciones de los contribuyentes, no es posible inferir que queda eximido de exponer el origen, los fundamentos y pautas de determinación de su crédito.

En este tópico es necesario recordar que la mayoría de los tribunales nacionales son contestes en cuanto a que la presunción de autenticidad de las boletas de deuda emanadas de reparticiones oficiales u organismos públicos tiene efectos limitados al ámbito ejecutivo para el que ha sido prevista y que por lo tanto tal presunción no puede ser extendida al proceso de verificación de créditos, que es de conocimiento pleno.

3. Como manifestación de la inversión del onus probandi en materia concursal, la carga de la prueba sobre la existencia, monto y privilegio del crédito pesa sobre el organismo recaudador.

Esto se funda en que -en este contexto- debe dejarse de lado la presunción de legitimidad de que gozan los actos de la Administración, ya que dicha presunción fue creada para regir en otro ámbito, en el de los procesos ejecutivos.

4. Tiene validez frente al concurso preventivo del deudor, la resolución firme recaída en un procedimiento de determinación de oficio con efectos de cosa juzgada como sustentatoria del pedido de verificación del Fisco.

Por ello, el juez concursal debe, en principio, reconocerla. Sin embargo, el magistrado concursal tiene facultades para reexaminar el decisorio administrativo, fundado en las siguientes razones: (i) en aquel y en el concurso preventivo no hay identidad de partes, ya que se quiere imponer la sentencia a un tercero que no intervino; (ii) el concursado podría en el caso concreto no haber sido citado a estar a derecho. De todas formas, tal facultad de control y revisión debe ser ejercida con extrema prudencia, ya que se corre el riesgo de la existencia de dos pronunciamientos contradictorios.

5. Como principio general el procedimiento de determinación de tributos no es alcanzado por la fuerza atractiva del concurso conforme viene resolviendo sistemáticamente la Corte Suprema de Justicia de la Nación.

Se deja a salvo la situación que se genera cuando el acreedor fiscal se somete voluntariamente al fuero concursal, no siendo esto una excepción al fuero de atracción, ya el juez concursal debe seguir interviniendo en la causa porque la acreedora con su conducta así lo quiso (no en virtud del art. 21 LCQ).

Muchas veces la solución dependerá del concepto y amplitud que se dé a la expresión “juicio” contenida en la norma concursal.

6. El plazo de prescripción del art. 56 LCQ se aplica a todos los créditos, incluso a los fiscales.

Esto se funda en que: (i) la ley de concursos es posterior a la ley de procedimiento tributario; (ii) es específica para el caso de concurso preventivo del deudor; (iii) no regula ni excluye a los créditos de origen tributario; (iv) en este contexto rige el principio de par condicio creditorum; (v) si el legislador hubiera querido otorgarle algún tipo de prerrogativa al Fisco en los procesos concursales, lo habría hecho.

7. Si bien las provincias tienen facultades de legislar en materia tributaria, ellas deben ceñirse a los plazos establecidos por el Código Civil para regir todas las relaciones entre acreedor y deudor, sin importar su naturaleza pública.

8. Como todo crédito, una multa es susceptible de verificación en el concurso preventivo (o quiebra) del deudor, tal como se viene despachando la Corte Nacional y el resto de los tribunales de Provincia.

No le quita el carácter de preconcursal el hecho de que la infracción antecedente de la multa sea en una fecha anterior a la presentación en concurso preventivo del deudor y la resolución que la impuso sea posterior.

9. El juez concursal tiene facultades para morigerar la tasa de los intereses legales pretendidos por el Fisco en caso de evidente confiscatoriedad, sea de oficio o a petición de la concursada, sin necesidad de declarar previamente la inconstitucionalidad del acto administrativo que la determinó.

Cabe resaltar que la Corte de Mendoza ha sido pionera en materia de reducción de intereses y ha ido marcando el camino para llegar a la corriente mayoritaria actual.

En este punto, el principio de capacidad contributiva debe imperar y es obvio que en caso contrario, a la concursada se le haría difícil arribar a un solución concordataria, lo que equivaldría en los hechos a mandarla directamente a la quiebra, con perjuicio de la sociedad toda y, en particular, de los acreedores, en especial, de aquellos que no tienen créditos privilegiados.

10. Como regla, la AFIP no queda exceptuada del principio por el cual el verificante tardío debe hacerse cargo de las costas de la incidencia, cualquiera fuera el origen de su crédito.

Esta conclusión se funda en que la verificación tardía ocasiona actividad jurisdiccional, la intervención en el incidente del concursado y una serie de inconvenientes a la concursada, los acreedores y a la sindicatura. Al no contar con dicha insinuación en tiempo propio no se conformará correctamente el pasivo, lo que impedirá al deudor y a los acreedores controlar ese crédito y a la sindicatura contemplar y volcar dicho crédito en los informes respectivos, lo que redundará en un obstáculo a la tramitación del proceso, cuyo costo debe cargar quien lo genera.

Según la jurisprudencia, las causales que habilitan la eximición de las costas, o la imposición de costas por su orden deben ser ciertas, concretas y probadas o, en todo caso, imputables en alguna medida también a la concursada.

11. La resolución AFIP N° 970/2001 choca con la ley concursal y con la ley de procedimiento administrativo, al dejar a la concursada y al acreedor fiscal sin posibilidad alguna de negociar la propuesta de acuerdo preventivo.

En consecuencia, las posibilidades de la concursada se reducen a adherirse a un plan de facilidades de pago siguiendo estrictamente las condiciones unilateralmente impuestas por la AFIP.

Además, sus plazos son de difícil cumplimiento, ya que si los créditos fueran cuestionados en el concurso a través de un incidente de revisión, la AFIP -normalmente- no alcanzará a prestar su conformidad en tiempo oportuno.

12. A través de una resolución administrativa la AFIP se ha autoexcluido del concurso preventivo del deudor, lo que a pesar de ser cuestionable, impone buscar

soluciones alternativas para evitar el efecto no deseado: que la deuda fiscal lleve al contribuyente a la quiebra. En base a ello, la propuesta doctrinaria más afín con los intereses involucrados es solicitar al juez la exclusión de la AFIP de la base del cómputo de las mayorías.

Para finalizar, atendiendo a las conclusiones arribadas, se puede sostener que las mismas abonan mi tesis inicial expresada como que: en principio, el Fisco, como pretenso acreedor, se encuentra sujeto a similares alcances que los demás pretensos acreedores, resultando limitadas sus prerrogativas especiales.

Bibliografía

Doctrina

Alegría, Héctor, "La relación fisco-concurso (con especial referencia a la exclusión de voto del Fisco en el Acuerdo Preventivo)", LL 2002-E, 648.

Amadeo, José Luis, "Incidente de verificación tardía", LL 1985-D-593.

Anta, Carlos A., "La exclusión de crédito de la AFIP en el concurso preventivo. ¿Y luego qué?", Práctica y Actualidad Concursal (P.A.C.), II, julio 2007.

Arecha, Martín- Favier Dubois, Eduardo M.- Richard, Efraín- Vítolo, Daniel R., Verificación de créditos, Buenos Aires, Ad Hoc, 2004.

Balbín, Sebastián y otros, Contribuciones para el estudio del Derecho Concursal. Homenaje al prof. Ariel A. Dasso, Buenos Aires, Ad Hoc, octubre de 2005, 669.

Barreiro, Marcelo G., "¿Están todos los que son o son todos los que están? (sobre la exclusión de voto)", Doctrina Societaria y Concursal ERREPAR (DSCE), XVII, 503, mayo 2005.

Bonanni, Mariano Aristóbulo, "Verificación de créditos fiscales y la limitación de los intereses pretendidos", ED 194-901.

Cacciolato, Mirta B., "En el concurso preventivo, ¿se aplica la prescripción abreviada del art. 56 de la Ley de Concursos y Quiebras, a la verificación de los créditos tributarios?, Revista Argentina de Derecho Tributario (RADT) 2003 (enero-marzo), 89.

Calviño, José A.- Queraltó, Jorge H., "El síndico atrapado en una pugna incomprensible (L.24.522 vs. L.11683)", Práctica y Actualidad Concursal (P.A.C.), I, marzo, 2007.

Carreira González, Guillermo, "Determinación judicial de los intereses moratorios. Reflexiones en torno a la naturaleza solidaria de la insolvencia", LL 2009-D, 338.

Casadío Martínez, Claudio Alfredo, Insinuación al pasivo concursal, Buenos Aires, 2° edición, Astrea, 2007.

Casadío Martínez, Claudio Alfredo, “El “reflejo de pantalla” y la acreditación de la causa en la verificación concursal”, LLC 2008 (setiembre), 837.

Casadío Martínez, Claudio Alfredo, “Intereses de los créditos fiscales en los concursos”, LL 18/06/2009, 6.

Chappini, Julio, “Verificación de créditos fiscales”, Práctica y Actualidad Concursal (P.A.C.), I, 1, enero 2007.

Chomer, Héctor Osvaldo, “La “exclusión de voto” y el procedimiento concursal”, LL 2007-F, 1057.

Dasso, Ariel A., El concurso preventivo y la quiebra, Buenos Aires, T1, Ad Hoc, agosto de 2000.

Di Tullio, José Antonio, “Teoría y Práctica de la verificación de créditos”, Buenos Aires, Lexis Nexis, 2006, p. 362- 414.

Estrada, Federico G., “Problemática Solución que ofrece la AFIP como acreedor concurrente, a partir de la resolución general (DGI) 4241”, Doctrina Societaria y Concursal ERREPAR (DSCE) XI, octubre 1999.

Favier Dubois, Eduardo (p), “Verificación de créditos, prescripción y caducidad concursal”, Doctrina Societaria y Concursal ERREPAR (DSCE), XVI, 616, junio 2004.

Favier Dubois, Eduardo (h), “Aclaran cuestiones puestas en duda a partir de “Valle de Las Leñas”, http: iprofesional.com, 23 de noviembre de 2005.

Ferro, Carlos, “La prescripción de los créditos fiscales en el concurso”, LLGran Cuyo 2001, 587.

Figueroa Casas, Pedro J., “Problemática de la verificación de créditos de origen fiscal”, La Ley Litoral 2008, abril, p. 247.

Galíndez, Oscar A., Verificación de Créditos. Procedimiento según la ley 24.522, Buenos Aires, Astrea, 3° Edición, 2001.

Garaguso, Horacio Pablo- Moriondo, Alberto Ángel, “Los procedimientos administrativos de deudas impositivas y su eficacia ante el concurso preventivo o la quiebra”, en Rouillon, Adolfo A.N., Derecho Concursal, Buenos Aires, La Ley, Universidad Austral, 2004.

García, Silvana Mabel, “La prescripción abreviada concursal (art. 56 LCQ)”, Revista del Colegio de Abogados de Rosario, dic. 2003, p. 177 y sigtes.

Giatti, Gustavo Javier- Alonso, Juan Ignacio, “Los intereses de los créditos fiscales en el concurso”, Revista Jurídica Argentina LL, Doctrina. Sup. Esp. Intereses 2004 (julio), 41.

Graziabile, Darío J., “Créditos fiscales en el concurso. Fuero de Atracción y prescripción”, LL 2006-A, 589.

Grispo, Jorge D., Otras cuestiones sobre la ley de concursos y quiebras, Buenos Aires, Ad Hoc, 1997.

Grispo, Jorge D., Verificación de créditos. Teoría y práctica, Buenos Aires, Ad Hoc, 1999.

Haddad, Jorge E., "La aplicación del artículo 56 ley 24.522 a los impuestos (comentario a un leading case)", JA 2000-III-122.

Heredia, Pablo D., Tratado Exegético de Derecho Concursal. Ley 24.522 y modificatorias. Comentada, anotada y concordada, Buenos Aires, T1, Editorial Ábaco, 2000, p. 639-721.

Iglesias, José A., "El régimen de las costas en el trámite de la verificación tardía", RDCO 1987-291.

Judkovski, Pablo, "La armonización entre la determinación y la verificación concursal de créditos fiscales", JA, Suplemento del 27/08/2003 v. 2003-III, p. 198-201.

Junyent Bas, Francisco- Molina Sandoval, Carlos A., Práctica judicial del proceso concursal. Variantes y soluciones aplicadas, Buenos Aires, Editorial Ábaco, 2005, p. 53-105.

Junyent Bas, Francisco- Izquierdo, Silvina, "Exclusión o categorización diferenciada de la AFIP", LL 2008-A, 149, Derecho Comercial-Concursos y Quiebras-Doctrinas Esenciales II, 951.

Maffía, Osvaldo, Verificación de créditos, Buenos Aires, 3° edición, Depalma, 1994.

Melzi, Flavia Irene- Damsky Barbosa, María Coral, Régimen Tributario de los Concursos y las Quiebras, Buenos Aires, La Ley, 2003, p.71- 279.

Moro, Carlos E., "Tome nota: el interés concursal regula, limita y condiciona los intereses de la DGI (AFIP)", JA 2003-IV-1449.

Moro, Carlos E., "Créditos fiscales. Los intereses de la AFIP no pueden, ni deben pasar las barreras concursales", en Verificación de créditos, Buenos Aires, Ad Hoc, 2004, p. 103-124.

Mosso, Guillermo G, "Tratamiento de los créditos fiscales respecto de las mayorías necesarias para el acuerdo preventivo", II Congreso Iberoamericano de la Insolvencia, Buenos Aires, Ad Hoc, T1, p. 374-386.

Munne, Raúl D., "Verificación de créditos fiscales", Buenos Aires, JA, T. 1996-III, julio septiembre, p. 923-927.

Navarrine, Susana Camila, "Aspectos originales de los Créditos Fiscales en el proceso concursal", LL 2003-A, 865.

Negre de Alonso, Liliana T., “La AFIP, la resolución 970/01 y la exclusión de voto”, Sup. C y Q 2008 (diciembre), 13- LL 2009-A, 713.

Osso, María C.- Turniansky, Patricia M., “Aspectos impositivos relevantes en el concurso preventivo”, Práctica y Actualidad Concursal (P.A.C.), II, 1, marzo 2008.

Palacio, Lino Enrique, Manual de Derecho Procesal Civil, Buenos Aires, Abeledo Perrot, 2001, decimosexta edición actualizada, p. 535-536

Pardini, Marta- Mendieta, Julián- Llantada, Gastón, “El privilegio del Fisco Nacional frente al concurso preventivo”, II Congreso Iberoamericano de la Insolvencia, Buenos Aires, T III, Ad Hoc, p. 83.

Perciavale, Marcelo L., “Concursos: acuerdo preventivo, presentación, presupuestos y verificación de créditos fiscales”, Práctica y Actualidad Concursal (P.A.C), II, 9, setiembre, 2007.

Raspall, Miguel Ángel- Médici, Rubén, Verificación de créditos, Buenos Aires, Editorial Juris, T 1, 2° edición, 2008.

Rivera, Julio César, “La eficacia de la cosa juzgada material ante los juicios concursales”, LL 1998-C-1355.

Rodríguez, Raquel, Verificación de créditos concursales, Buenos Aires, Aplicación Tributaria S.A, 2006, p. 123-195.

Rouillon, Adolfo A.N, “Imposición de costas en al verificación tardía de acreencias tributarias”, LL 1993-C-133.

Rouillon, Adolfo A.N (director), Derecho concursal, Buenos Aires, La Ley, 2004.

Rouillon, Adolfo A.N (director)- Alonso, Daniel F. (coordinador), Código de Comercio. Comentado y Anotado, Buenos Aires, Tomo 4 A, La Ley, junio 2007, p. 391-441.

Rouillon, Adolfo A.N, Régimen de concursos, Buenos Aires, Astrea, 15ta. Edición, 2006.

Rubín, Miguel E., “Categorización, propuestas de acuerdo preventivo y atribuciones del juez del concurso. Buscando soluciones para los problemas surgidos durante cinco años de aplicación de la ley 24.522”, LL 2000-E, 1015.

Santiago, Alicia Noemí, “Costas y pedido de verificación”, LL 1992-A, 335.

Sierra de Desimoni, María E., “Verificación de créditos condicionales y eventuales”, en Verificación de créditos, Buenos Aires, Ad Hoc, 2004, p. 191-200.

Spagnolo, Lucía, “Verificación de crédito fiscal. Fuero de atracción y caducidad de moratoria”, Doctrina Societaria y Concursal ERREPAR (DSCE), XV, 1330, diciembre 2003.

Spisso, Rodolfo R, “Acreditación de la causa de la obligación y tasas de interés de los créditos fiscales en el concurso del deudor”, LL 2007-C, 17.

Stilerman, Marta, “Verificación de créditos de organismos oficiales”, LL 1994-B, 383.

Terrera, Rosearía L.- Rocchio Batista, “Verificación de créditos fiscales. Determinaciones de oficio”, en Verificación de créditos, Buenos Aires, Ad Hoc, 2004, p. 43-49.

Truffat, Daniel E., “Algunas notas sobre prescripción concursal (art. 56 LCQ) -en especial- la relación entre ésta y los créditos fiscales”, en Contribuciones para el estudio del derecho concursal. Homenaje al prof. Ariel Dasso, Buenos Aires, Ad Hoc, oct. 2005, p. 680 y sigtes.

Villanueva, Julia, Privilegios, Buenos Aires, Rubinzal-Culzoni, 2004, pp.177-182.

Villoldo, Juan M., “El voto del fisco en el concurso preventivo: una exclusión razonable”, Doctrina Societaria y Concursal ERREPAR (DSCE), XVI, 392, abril 2004.

Villoldo, Juan M., “Morigeración de intereses fiscales en los concursos: la opinión de la jurisprudencia”, Práctica y actualidad concursal, tomo 1, agosto 2005.

Villoldo, Juan M., “Otra vez sobre la prescripción fiscal en los concursos y la aplicación de la doctrina del caso “Filcrosa”, Práctica y Actualidad Concursal, ERREPAR (PAC), I, setiembre 2005.

Villoldo, Juan M., “Verificación de multas fiscales. Infracción formal anterior a la presentación en concurso. Carácter concursal de la deuda”; Doctrina Societaria y Concursal ERREPAR (DSCE), XIX, 58, enero 2007.

Vítolo, Daniel Roque, “Créditos fiscales, determinación de oficio y procesos concursales”, ED 2002-673.

Vítolo, Daniel Roque, “Verificación de créditos fiscales en concursos y quiebras”, en Verificación de créditos, Buenos Aires, Ad Hoc, 2004, p. 75-101.

Vítolo, Daniel Roque, Concursos y quiebras. Análisis del texto ordenado de la ley 24.522 con las reformas introducidas por las leyes 25.284, 25.563, 25.589 y 26.086. Doctrina-Jurisprudencia aplicable, Buenos Aires, Ad Hoc, 2007.

Vítolo, Daniel Roque, Elementos del derecho concursal, Buenos Aires, Ad Hoc, 2° edición, 2008.

Vítolo, Daniel Roque, Los créditos fiscales frente a los procesos concursales, Buenos Aires, Ad Hoc, 2009.

Vítolo, Daniel Roque, “Los créditos fiscales en el concurso preventivo”, LL 05/04/2010, I.

Zamudio, Teodora- Gerscovich, Carlos G., Concursos. Sinopsis crítica, Buenos Aires, Ad Hoc, julio 2001.

Zec, Juan José, “La verificación de los créditos fiscales. Excepciones y nulidades”, La Información, T. XLV, N° 629, F. 5, Buenos Aires, Cangallo, mayo de 1982.

Jurisprudencia

CSJN, 24/11/1937, S.A. Empresa Constructora F.H.Schmidt v. Provincia de Mendoza, Fallos 179:249, Lexis Nexis 10001520.

CSJN, 23/12/1970, Dirección Nacional de Aduanas c/ Fábrica Argentina de Caños de Acero Industrias Electrometalúrgicas Mauricio Silbert, Fallos: 278:346, Lexis Nexis 6/32099.

CNCom, Sala B, 21/04/1975, Municipalidad de la Capital v. Bromberg y Compañía SA, LL 1975-C-494, 32.608-S.

CNCom, Sala D, 16/12/1976, Dirección Nacional de Recaudación c/ Puentes S.A., LL, t. 1977-C, p. 148.

CNCom, Sala C, 19/06/1977, Nikotian, Jorge, LL, 1978-B-700.

CNCom, en pleno, 26/12/1979, Translínea c/ Electrodinie S.A., LL 1980-A, 332; ED 86-520.

CNCom, Sala E, 14/04/1981, Anilimport SA, Lexis Nexis 11/2286.

CNCom, Sala A, 18/03/1982, Alpha SA, ED 98-723.

CNCom, Sala A, 06/08/1982, Cascada SA, Lexis Nexis 11/26507.

CNCom, Sala E, 23/08/1982, Pratici, Víctor, Lexis Nexis 11/10816.

CNCom, Sala E, 22/09/1982, Fisco Nacional c/ Hijos de Ybarra Argentina SA s/ concurso, Lexis Nexis 11/10784.

CNCom, Sala A, 29/04/1983, Fisco Nacional (DGI) c/ Hijos de Alfredo Pride y Cía. SRL s/quiebra, LLonline, ED 107-250.

CNCom, Sala A, 13/05/1983, Benzaquen SA s/ quiebra s/ inc. de revisión por Fiscalía de Estado de la Provincia de Buenos Aires, Lexis Nexis 11/10866.

CNCom, Sala E, 27/07/1983, Primicia SA s/ quiebra s/ incidente de verificación por DGI, Lexis Nexis 11/10776.

CNCom, Sala E, 23/10/1985, Neumatex SA s/ incidente de verificación por Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires, Lexis Nexis 11/13794.

CSJN, 24/10/1985, OSN c. Friboes de Bencich, Emilia L. y otros, Fallos: 307:2053.

CSJN, 29/10/1985, OSN c. Av. Coronel Roca 1732, LL 1986-E, 136, Fallos: 307:2070.

CNCom, Sala D, 18/03/1986, Plastilan SACIFA, Lexis Nexis 11/3301.

CNCom, Sala D, 20/05/1986, Instalarsa s/ inc. de verificación de la MCBA, Lexis Nexis 11/3352.

CSJN, 30/09/1986, Hilandería Luján SA, Fallos: 308:1856, Lexis Nexis 2/3323/6, JA 1987-III-síntesis.

CNCom, Sala D, 31/03/1987, Cinens SACIF s/ concurso s/ inc. de verificación por OSECAC, Lexis Nexis 11/10644.

CSJN, 31/03/1987, DGI s/ incidente verificación de créditos en Casa Marroquín SRL s/ concurso preventivo, Fallos 310: 719, Lexis Nexis 04_310v1t106.

CSJN, 09/04/1987, Fisco Nacional Argentino (Dirección General Impositiva) s/incidente de verificación de crédito en autos: Cosimatti, Gregorio G. s/ conc. merc. prev., Fallos 310:785, Lexis Nº 04_310v1t119, Doctrina Tributaria VI, Errepar, p. 479, LL, t. 1987 –E, p. 495.

CSJN, 18/06/1987, Odonne, Luis Alberto y otros c/ Banco Central, Fallos: 310:1129; LL 1987-D, 498, Sum. 2.

CNCom, Sala B, 07/11/1989, Cerraduras y Laminación SA s/ quiebra, Lexis Nexis 11/9550.

CNCom, Sala C, 21/08/1990, Celtrac SA s/ inc. de verif. por Estado nacional (DGI), LL 1992-A, 335.

CNCom, Sala E, 05/12/1991, Nortorf SA s/ quiebra s/ inc. de verif. por Administración Nac. de Aduanas, LL 1992-C, 159-DJ 1991-2, 153.

CNCom, Sala D, 18/09/1992, Kenny, María s/ conc. prev. s/ inc. de impugnación, JA 1994-I- síntesis, Lexis Nexis 11/3785.

CNCom, Sala C, 19/10/1992, Stylo Modighiani s/ quiebra s/ inc. de verificación por DGI, LL 1994-B, 383.

CNCom, Sala C, 06/04/1993, Modelar SA s/ conc. prev. s/ inc. por DGI, LL, 1994-C, 236, Sum 1.

CNCom, Sala B, 24/11/1994, Compañía Embotelladora Argentina s/ quiebra, LL-1995-D-827.

CNCom, Sala E, 15/02/1995, Lago Electric SA s/ quiebra s/ inc. de verific. por Estado Nacional (DGI), LL, 1995-D, 827.

CNCom, Sala D, 14/09/1995, Cinens SA s/ incidente de verificación por Municipalidad de San Isidro, LL 1996-B, 158, Consid. 3.

CCivCom SRosa, 13/12/1995, causa 7395, Boletín Cámara de Apelaciones, n° 34, fallo 41.

CCiv. y Com. Rosario, Sala III, 24/04/1996, Básculas Latorre SA s/ conc., Lexis Nexis 1/40141, JA 2000-I- síntesis.

SCJ Mendoza, Sala I, 20/06/1996, Lorenzo, José, LL 1997-B-188 y JA 1997- I-113.

CNCom, Sala A. 24/09/1996, Alefer SA s/ quiebra s/ incidente de revisión por la DGI, LL 1998-E, 754, Lexis Nexis 11/14898.

CNCom., Sala C, 31/10/1996, Rosasur SA s/ quiebra s/inc. DGI, Lexis Nexis 11/27251.

CNCom, Sala A, 14/11/1996, Orlowski, JAvier, JA 1997-IV, síntesis; Lexis Nexis 1/11243.

CApel. Concep. Uruguay, Sala Civ. y Com., 21/03/1997, Grupo Goldaracena SAC s/ actuaciones con motivo de la quiebra. Incidente de verificación tardía por DGI, Z. 17/9/97 n° 5782 p. 3.

Juzg. Nac. Com. 5 Secr. 10, 21/05/1997, Musacchio, Inocencio s/ conc., citado por Miguens, José María, en "Posible solución a las pérdida de legitimidad de los acreedores ya verificados", en Derecho Concursal Argentino e Iberoamericano, t. 1, p. 511.

SCJ Mendoza, Sala 1°, 27/05/1997, exp. 59.475, Dirección General Impositiva en J° 41.324/1601 DGI en J: 24.048, Silvia SACIFA p/ conc. preventivo s/ inc. cas. (Voces Jurídicas, 1998-4-94).

CNCom, Sala A, 16/07/1997, Buenos Aires Servicios Empresarios SA s/ quiebra s/ inc. de revisión por la DGR, LLonline.

SCJ Mendoza, Sala I, 04/05/1998, Bodegas y Viñedos La Vid SRL s/ concurso s/inc. verif. por DGR, JA 1999-I-113. LA LEY 1998-F, 642 - LLGran Cuyo 1999, 101 - DJ1998-3, 1206.

Juzgado Conc. y Reg. Mendoza, N° 3, 25/09/1998, Frannino Ind. Metalúrgica SA, Lexis Nexis 11/28910.

SCJ Mendoza, Sala 1°, 06/10/1998, Gatto, Juan A. en J° 26.273, DGI en J° 25.297, exp.63.595.

CNCont. Adm. Fed., 08/10/1998, Turimar SA v. Dirección General Impositiva, causa 27298/97, Lexis Nexis 8/562, Consid. 5.

Juzgado de 1° instancia Civ. y Com. de Jujuy, nov. 1998, Ducci Construcc. SRL p/ concurso preventivo, citado por Mosso, Guillermo G, "Tratamiento de los créditos fiscales respecto de las mayorías necesarias para el acuerdo preventivo", II Congreso Iberoamericano de la Insolvencia, Buenos Aires, Ad Hoc, T1, p. 382.

CCiv. y Com. Segunda de Mza, 24/11/1998, Martinelli, Luis Pascual y otra s/ concurso preventivo, exp. 2812, Lexis Nexis 33/1057.

JNCom, N° 18, 04/12/1998, Zanella Hnos y Cía. SA s/ concurso preventivo s/ incidente de verificación promovido por la DGI, JA 2000-III.113, del 12/07/2000.

SCJ Mza, Sala 1, 10/02/1999, Gatto, Juan A. p/con. s/ rec. rev. s/ inc. cas., Revista del Foro de Cuyo; 34-277, Fallo Nº: 99199313, Suprema Corte de Justicia de Mendoza, Libro A150 Fojas: 251, Expediente Nº 63595.

CCiv. y Com. Bahía Blanca, Sala I, 20/04/1999, Mussoto, Orlando A. s/ concurso preventivo- hoy quiebra, LLBA 2000-1331.

CNCom, Sala E, 27/04/1999, Garrote, Manuel Ángel s/ concurso s/incidente por GCBA, Lexis Nexis 60000816.

CNCom, Sala E, 14/05/1999, El Hogar Obrero s/ concurso preventivo s/ verif. por Rosemberg, Ricardo, Lexis Nexis 11/29410.

CNCom, Sala D, 10/08/1999, La Sudamericana SA s/ concurso preventivo s/incidente de revisión por la DGI, JA 2000-III-148, Lexis Nexis 20002600; Rev. Soc y Conc. N° 03 p. 78.

CNCom, Sala A, 18/08/1999, Milonga SA s/ quiebra s/ incidente de revisión por DGI, Rev. Soc. y Conc. N° 3, p. 70.

Cám. Civ. y Com. Bahía Blanca, Sala I, 24/08/1999, Oustry, Jorge L. y otra s/ concurso s/ inc. por Fisco de la Provincia de Buenos Aires, JA, 2000-I-136-LLBA 1999-1328.

CNCom, Sala A, 27/08/1999, Impulsos Internacionales SA s/ quiebra s/ incidente de verificación por la Municipalidad de Buenos Aires, LLonline.

Juzgado Com. N° 20, 15/11/1999, Institutos Antártica SA s/ concurso preventivo, citado por Barreiro, Marcelo G., "¿Están todos los que son o son todos los que están? (sobre la exclusión de voto)", Doctrina Societaria y Concursal ERREPAR (DSCE), XVII, 503, mayo 2005.

CNCont Adm, 07/12/1999, Zanella San Luis SAIC, JA 2000-III, 115, Lexis Nexis 1/43396 o 1/44099

Juzgado Com. N° 7, 27/12/1999, Fonseca García, Fernando Javier s/ concurso preventivo, citado por Alegría, Héctor, "La relación fisco-concurso (con especial referencia a la exclusión de voto del Fisco en el Acuerdo Preventivo)", LL 2002-E, 648

CNCom, Sala D, 11/02/2000, Sebastián Maronese e Hijos SA s/ conc. prev. s/ inc. de revisión por Fisco Nacional, JA 2001-II-140, Lexis Nexis 20011309.

Juzgado de 1° instancia en lo Comercial N° 11, 28/04/2000, Ateneo Popular de Versalles Asoc. Civil s/ concurso preventivo, citado por Mosso, Guillermo G., en "Tratamiento de los créditos fiscales respecto de las mayorías necesarias para el

acuerdo preventivo", II Congreso Iberoamericano de la Insolvencia, Buenos Aires, Ad Hoc, T1, p. 383.

CNCom, Sala A, 31/05/2000, Unión del Sudoeste SA s/ inc. de rev. por DGI, LL 2001-A-261, DJ 2001-1-871.

CCivCom SRosa, 01/06/2000, causa 9864/00, Boletín Cámara de Apelaciones, n° 54, fallo 73.

CCiv. y Com. Bahía Blanca, 13/06/2000, DGI s/inc. de rev.: Cía de Ómnibus La Unión SRL s/ conc. prev., LLBA 2001-223.

SCJ Mendoza, Sala 1°, 23/06/2000, exp. 67.537, AFIP Dirección General Impositiva en J° Cerámica Industrial Mendoza SAIC p/ concurso preventivo p/recurso de revisión s/ incidente de casación (LS 295-476).

CNCom, Sala D, 30/06/2000, Milonga SA s/ quiebra s/ incidente de verificación por GCBA, LL-2001 C-980.

CNCom, Sala A, 14/07/2000, Jugos del Sur SA s/ concurso preventivo s/ incidente de apelación art. 250, Lexis Nexis 11/34338.

SCBA, 02/08/2000, DGI c/ Pedone, Oscar s/ conc. prev. s/inc. rev., Lexis Nexis 14/73674.

TFN, Sala B, 15/08/2000, Bayrescard SA s/ apelación- Impuesto a las Ganancias, exp. 16.581-I, Rev. Imps. 2000-B, 2070, Lexco Fiscal.

CNCom, Sala E, 29/09/2000, Pedro Worms y Compañía SRL s/ concurso preventivo s/incidente de revisión por DGI, Lexis Nexis 30012295.

CNCom, Sala E, 13/10/2000, Dulko SA s/ quiebra s/ incidente de rev. por Fiscalía de Estado PBA, Errepar digital B06C01013.

CNCom, Sala D, 31/10/2000, Dirección Asistida SA s/ conc. prev., Lexis Nexis 11/33724.

CNCom, Sala C, 21/11/2000, Balfhor, Noé s/ quiebra s/inc. de verif. por Ciudad Autónoma de Buenos Aires, LL, 2001-C-112, fallo 101.945.

SCJ Mendoza, Sala 1°, 28/11/2000, exp. 68.903, Jugos Mendocinos en J° 4597/33.230 AFIP en J° 3478 Jugos Mendocinos SA s/ conc. s/ inc. de revisión inc. (LS 304.024).

CNCom, Sala D, 09/04/2001, Italpapelera SA s/ concurso preventivo s/incidente de verificación por DGI, LL 2001-D, 442, DJ 2001-2, 833.

CNCom, Sala A, 17/05/2001, Draf SA s/concurso preventivo, Lexis Nexis 11/32762.

CNac. Cont. Adm. Fed., Sala 4ª, 24/05/2001, Gauchat, Enrique PEDro v. D.G.R., Lexis Nexis 35020796; LL 2003-F, 696.

CNCom, Sala D, 19/06/2001, Sebastián Maronese e Hijos SA s/ concurso preventivo s/ incidente de verificación por Superintendencia de Riesgos de Trabajo, Lexis Nexis 11/32572.

SCBA, 18/07/2001, Fisco de la Provincia de Buenos Aires s/ incidente de rev. en Sanchez, Adrián Mario s/ conc. prev., Lexis Nexis 14/79440.

SCJ Mendoza, Sala 1°, 24/07/2001, exp. 70.293, AFIP en J° 25.170/4.252 AFIP en J° 3.429 Eco Empresa Constructora del Oeste SRL p/ concurso preventivo s/recurso de revisión s/incidente casación (LS 302-064).

CNCom, Sala A, 08/08/2001, Novesa SA s/ quiebra s/ incidente de revisión por AFIP, DJ 2001-3, 1040- LL 2002-A, 417, Consid. 3 d.

SCBA, 19/02/2002, Dirección Prov. de Rentas de Bs. As. s/ inc. rev. Bolívar Industrias SA s/ con. Prev.-hoy su quiebra, www.societario.com, N° Referencia 6166.

CNCom, Sala D, 05/03/2002, Infligth SA s/ concurso preventivo, LL, 2002-E-649 y ED, 198-61.

CNCom, Sala A, 22/03/2002, Naturar SRL s/ conc. prev., incidente de revisión AFIP (DGI), LL 2002-D-231, IMP 2002-15,173-IMP 2002-B.

CNCom, Sala A, 16/04/2002, Empresa de Transportes Rabbione SA s/concurso preventivo s/incidente de revisión por AFIP, LLonline.

CNCom, Sala A, 23/05/2002, Asociación Obrera Textil s/ inc. de rev. en: Textil Fibrex SA, LL 2002-E, 185- DJ 2002-2, 1169.

C. Fed. Seguridad Social, Sala I, 13/09/2002, Estado Nacional v. Sebastián Maronese e Hijos SA, Lexis Nexis 24/5305.

CNCom, Sala A, 02/10/2002, AFIP s/incidente de revisión en Cirulnik, Julia R. s/quiebra, LL 2003-C, 674.

CSJN, 03/12/2002, Collón Curá SA s/ quiebra s/ incidente de revisión por el Banco de Hurlingham SA, Fallos: 325:3248, LL 2003-C-732.

CSJN, 12/12/2002, Fisco Nacional c/ Sebastián Maronese e Hijos SA, Fallos 325:3386.

CNCom, Sala B, 17/12/2002, Frigorífico Regional San Antonio de Areco SACI s/ concurso preventivo, Errepar BD3-C01800.

CNCom, Sala E, 07/02/2003, Steck Argentina s/ concurso prev. s/ inc. de verif. Superintendencia de Riesgos de Trabajo, Lexis Nexis 11/35268.

Juzgado Nacional de 1° instancia en lo Comercial N° 21/41, 19/02/2003, El Rápido Compañía de Microómnibus SA s/ concurso preventivo, citado por Villoldo, Juan M.,

en “El voto del fisco en el concurso preventivo: una exclusión razonable”, Doctrina Societaria y Concursal ERREPAR (DSCE), XVI, 392, abril 2004.

Juzgado Nacional de 1° instancia en lo Comercial N° 11/21, 17/03/2003, Keghart SA s/ concurso preventivo, citado por Villoldo, Juan M., en “El voto del fisco en el concurso preventivo: una exclusión razonable”, Doctrina Societaria y Concursal ERREPAR (DSCE), XVI, 392, abril 2004.

Juzgado Nacional de 1° instancia en lo Comercial N° 18/35, 08/04/2003, Yampolsky, Natalio Alfredo s/ concurso preventivo, citado por Villoldo, Juan M., en “El voto del fisco en el concurso preventivo: una exclusión razonable”, Doctrina Societaria y Concursal ERREPAR (DSCE), XVI, 392, abril 2004.

CNCom, Sala E, 22/04/2003, Automotores Ruta 8 s/quiebra s/incidente de revisión, LL 2003-E, 667, IMP –B, 2937.

CSJN, 02/06/2003, Supercanal SA, JA 2003-III-196, Fallos 326:1774.

SCBA, 18/06/2003, Scuncio, Alberto J. s/ conc. prev., LL 2004 B-886, LLBA 2004-39, Consid. 3.

SCJ Mendoza, Sala 1°, 11/07/2003, exp.74.573, AFIP DGI en J° 5905/52.632 AFIP en J° 50.990 Autotransporte Benjamín Matienzo SA p/conc. prev. p/ rec. rev. s/ inc. cas. (LS 325.027).

SCBA, 06/08/2003, Camfide SA s/ conc. prev. s/ inc. verif. DGI, Lexis Nexis 70006/46.

CSJN, 30/09/2003, Recurso de hecho deducido por Abel Alexis Latendorf (síndico) en la causa Filcrosa SA s/ quiebra s/ incidente de verificación de Municipalidad de Avellaneda, Fallos: 326: 3899, LL 2004-D, 267.

TSJCABA, 07/11/2003, Sociedad Italiana de Beneficencia en Buenos Aires s/ queja por recurso de inconstitucionalidade denegado en: Sociedad Italiana de Beneficencia en Buenos Aires c/ DGR (Res. n° 1881/DGR/2000) s/ recurso de apelación judicial c/ decisiones de DGR (art. 114 Cód. Fiscal).

CNCom, Sala C, 20/01/2004, Aguas Argentinas SA s/incidente de verificación de crédito en Beker Jacobo s/concurso preventivo, LL 2004-D, 331.

CNCom, Sala E, 09/02/2004, Nicky s SA s/ quiebra s/incidente de revisión promovido por AFIP, LLonline.

CNCom, Sala B, 02/04/2004, Julián Alvarez Automotores SA s/ concurso preventivo s/inc. apelación, LL 17/12/2004, 8.

CNCom, Sala B, 19/04/2004, INTA Textil Argentina SA s/ concurso preventivo, LL 26/07/2004, 6-IMP 2004-B, 2888.

CCiv. y Com. Mar del Plata, Sala II, 15/06/2004, AFIP c/ Distrinort SRL s/ verificac. de créditos, Lexis Nexis 70013037.

CCiv y Com. Mercedes, Sala I, 17/06/2004, AFIP c/ Terrasa Hermanos SRL, LLBA 2004, 605.

CivCom Tucumán, Sala I, 01/07/2004, Sanatorio del Sur S.R.L., Lexis Nexis 70013144; JA 2005-I-53, secc. índice, n° 29.

CSJN, 19/08/2004, Banco Comercial Finanzas en liquidación BCRA s/quiebra, Fallos: 327:3117, Lexis Nexis 1/1001818.

CNCom, Sala A, 14/12/2004, AFIP s/incidente de revisión en: Empresa Integral de Mantenimiento SRL s/ quiebra, LLonline.

CNCom, Sala D, 04/04/2005, Aerosoles HECSPI SACI MyS s/ concurso preventivo s/ incidente de revisión por Municipalidad de la Matanza, Lexis Nexis 11/39324.

SCJ Mendoza, Sala I, 12/04/2005, Amoblamientos SA s/ conc. prev., Lexis Nexis 70018024.

CNCom, Sala A, 08/07/2005, Administración Fed. de Ingresos Públicos s/ inc. de rev. en: Auto América S.A. s/quiebra, LLonline.

CNCom, Sala E, 27/07/2005, AFIP s/inc. de rev. en Papelera Tucci SRL s/quiebra, LLonline.

CNCont Adm Fed, Sala 5, 01/08/2005, Valle de Las Leñas SA c/ DGI, MJJ 5939, LL 01/02/2006, LL 2006-A, 588.

CNCom, Sala E, 18/08/2005, Directel de Argentina SA s/ quiebra. Incidente de revisión por GCBA, LL 2006-A, 463.

CSJ Santa Fe, 15/02/2006, Sanabria, Jorge L. v. Burrotti, Hernán s/ recurso de inconstitucionalidad- pedido de quiebra -hoy concurso- incidente de revisión promovido por AFIP, Lexis Nexis 18/27383.

CSJ Santa Fe, 22/02/2006, Ramis, Natalio, LL Litoral 2006 (junio), 01/01/2006, 617-IMP 2006-13, 1636.

CNCom, Sala A, 07/03/2006, Sol Club Vacation S.A. s/quiebra, LLonline.

CNCom, Sala A, 14/03/2006, Boucles SRL s/ quiebra, Lexis Nexis 70024509.

CNCom, Sala C, 28/04/2006, DGR s/ incid. de rev. en Industrias 9 de julio SA s/ concurso preventivo, LL 18/08/2006, 18/08/2006,7, LL 2006-E-804.

CSJN, 09/05/2006, AFIP s/incidente de revisión en Electrodomésticos Aurora SA s/ concurso, Fallos: 329:1506, LL 2006-F, 12.

CNCom, Sala B, 13/07/2006, Inversora Eléctrica Buenos Aires SA s/ concurso preventivo s/ incidente art. 250, Lexis Nexis 11/41379.

CNCom, A, 17/10/2006, Open Sports Business SA, LL 2007-B, 11.

CNCom, Sala A, 07/11/2006, Componentes para Acumuladores SA s/ quiebra s/ inc. de rev. prom. por AFIP, LL 2007-C, 29.

CNCom, Sala A, 10/11/2006, Dajuel SRL s/ quiebra s/inc. de rev. por AFIP, LL 2007-C, 17.

CNCom, Sala E, 16/11/2006, Alcoba López, Ana M. s/ quiebra s/ inc. de verif. por Estado Nacional, LL 2007-C, 25.

CNCom, Sala E, 17/11/2006, Intermoda SA s/quiebra s/inc. de rev. prom. por AFIP, LL 2007-C, 35.

JNCom, N° 18, 19/11/2006, Hotel Presidente v. DGI, Lexis Nexis 70011079.

Juzgado Comercial N° 10, 22/11/2006, Cura, Guillermo Ricardo s/ concurso preventivo, citado por Chomer, Héctor Osvaldo, en "La exclusión de voto y el procedimiento concursal", LL 2007-F, 1057.

SCBA, 07/02/2007, Ac 88.538, AFIP DGI s/ Incidente de revisión en autos Garello s/ concurso preventivo, BA B26769, Lexis Nexis 14/114711.

CSJ Santa Fe, 01/03/2007, AFIP-DGI s/ incidente de rev en Lheritier Argentina SA s/ conc. prev., LL Litoral 01/01/1900, 532.

CNCom, Sala D, 06/03/2007, Pezz, Lexis Nexis 11/43367.

CNCom, Sala A, 04/04/2007, Faldeleres SA s/quiebra s/ inc. de revisión por AFIP, LL 2007 E, 191.

SCBA, 02/05/2007, AFIP DGI c/ Metalúrgica Occhi Hnos. SA s/ inc. rev., MJ J11211.

CNCom, D, 15/06/2007, Sortie S.R.L. s/quiebra s/inc. de rev. por: Estado Nacional; IMP, 2007-17 (septiembre), 1701 – LL , 2008-A, 256.

CNCom, sala B, 25/09/2007, Hasbani, Roberto s/quiebra s/inc. de rev. por: Fisco Nacional AFIP-DGI, LLonline.

SCJ Mendoza, Sala 1°, 02/10/2007, Guerra, Víctor H. s/ concurso preventivo. Recurso de revisión por AFIP. Incidente de Casación, Lexis Nexis 70040930.

CNCom, Sala D, 16/10/2007, Comercial Mendoza SA s/ concurso preventivo, IMP 2007-23, 2232 - LL 18/12/07, 2.

CNCom, Sala D, 07/11/2008, Pesquera Arnippo SA s/ conc. prev. s/ incid. de verificación de crédito prom. por Fisco Nacional-DGI, LLonline.

CNCom, Sala D, 10/10/2008, Mantovana de Servicios SA, LLonline.

CNCom, Sala D, 04/02/2009, Chung Ha Lee s/ quiebra s/ incidente de revisión promovido por AFIP, LL 18/06/2009, 6; LL 2009-D, 86; SAIJ N0016347.

CNCom, Sala D, 24/02/2009, Sanitarios Aducci e Hijos, Suplemento Concursos y Quiebras LL, 0101/1900, 65.

CSJN, 26/03/2009, Casa Casmma SRL s/ incidente de verificación tardía (promovido por Municipalidad de la Matanza), Fallos 332:616.

CSJN, 03/08/2010, Bora SCA c/ Provincia de Buenos Aires s/ acción de inconstitucionalidad, B. 880 XXXVI.

CSJN, 01/11/2011, Fisco de la Provincia c/ Ullate, Alicia Inés s/ ejecutivo, F.391 XLVI.

CSJN, 06/12/2011, GCBA c/ Bottoni, Julio Heriberto s/ ejecución fiscal- radicación de vehículos, G.37 XLVII.

CNCom, Sala B, 01/02/2012, Texul SA c/ Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires s/ incidente de verificación de crédito.

---

[1] Este trabajo tiene como base la tesis final para optar al título de Magíster en derecho empresario por la Facultad de Derecho de la Universidad Austral. Dicha tesis recibió el nombre de "Tratamiento de los créditos fiscales en el concurso preventivo", fue dirigida por el Prof. Mag. Daniel F. Alonso y defendida ante un jurado integrado por los profesores Pablo Heredia, Alejandro Altamirano y Sebastián Balbín el día 4 de junio de 2010, habiendo obtenido la calificación de 10 (diez) Sobresaliente. Un ejemplar de la tesis puede consultarse en la Biblioteca Central de la Universidad Austral, la que ha sido modificada y actualizada para esta publicación.

[2] Las excepciones a la verificación están previstas por la ley concursal, por ejemplo: pronto pago de créditos laborales (ver art. 16 LCQ) y créditos del art. 240 LCQ (gastos de conservación y justicia), entre otros.

[3] Como lo señalan Melzi, Flavia Irene- Damsky Barbosa, María Coral, Régimen Tributario de los Concursos y las Quiebras, Buenos Aires, La Ley, 2003, p. 72, la citada resolución, de dudosa legalidad, obliga a introducir en los edictos el número de CUIT de la concursada, como así también pretende imponer la extensión de responsabilidad patrimonial para con el síndico y la aplicación de sanciones por incumplimiento de los deberes formales impuestos por el art. 39 de la ley ritual tributaria.

[4] Cfr. Raspall, Miguel Ángel- Médici, Rubén, Verificación de Créditos, Buenos Aires, t. 1, Ed. Juris, 2008, p. 90. Asimismo, Heredia señala que la carga impuesta a "todos" los acreedores por el art. 32 LCQ, alcanza igualmente a los organismos y reparticiones públicas que sean titulares de créditos fiscales, vide Heredia, Pablo D., Tratado Exegético de Derecho Concursal. Ley 24.522 y modificatorias. Comentada, anotada y concordada, Buenos Aires, T1, Editorial Ábaco, 2000, p. 672.

[5] Cfr. CSJN, 09/04/1987, Fisco Nacional Argentino s/ incidente de verificación de crédito en autos Cosimatti, Gregorio s/ conoc. mar. prev., Fallos 310: 785; Lexis Nexis Nº 04_310v1t119; Lexis Nexis 8/560, Consid. III; Doctrina Tributaria VI, Errepar, p. 479; LL, t. 1987 –E. Asimismo, CNCont. Adm. Fed., 08/10/1998,

Turimar SA v. Dirección General Impositiva, causa 27298/97, Lexis Nexis 8/562 Consid. V. En concordancia: Zamudio, Teodora- Gerscovich, Carlos G., Concursos. Sinopsis crítica, Buenos Aires, Ad Hoc, julio 2001, p. 317.
[6] CCiv. y Com. Rosario, Sala III, 24/04/1996, Básculas Latorre SA s/ conc., Lexis Nexis 1/40141, JA 2000-I- síntesis.
[7] CNCom, Sala A, 14/11/1996, Orlowski, Javier, JA 1997-IV, síntesis; Lexis Nexis 1/11243.
[8] CNCom, Sala E, 22/09/1982, en Fisco Nacional c/ Hijos de Ybarra Argentina SA s/ concurso, Lexis Nexis 11/10784, se puso de manifiesto que: "Todos los acreedores deben cumplimentar la obligación impuesta por la normativa concursal de entregar al síndico la documentación justificativa de sus créditos dentro del término legal, obligación de la que no está excluida, ciertamente, la DGI. La sindicatura puede actuar como agente del Fisco en tanto la retención prevista por la ley 11.683 se realiza para la verificación y posterior cobro de los créditos por parte de los acreedores". En igual sentido: CNCom, Sala C, 19/06/1977, Nikotian, Jorge, LL, 1978-B-700; CNCom, Sala A, 18/03/1982, Alpha SA, ED 98-723; CNCom, Sala A, 29/04/1983, Alpha SA, ED 107-250 y CNCom, Sala E, 27/07/1983, Primicia SA s/ quiebra s/ incidente de verificación por DGI, Lexis Nexis 11/10776.
[9] Bonnani, Mariano Aristóbulo, "Verificación de créditos fiscales y la limitación de los intereses pretendidos", ED 194-901.
[10] Cfr. Melzi -Damsky Barbosa, p. 77.
[11] Galíndez enseña que el proceso de verificación tiene una etapa necesaria que exhibe actividad jurisdiccional prevalentemente inquisitiva, donde el juez impulsa el procedimiento y está investido de poderes de indagación de oficio, al igual que la sindicatura, sin sujeción a los hechos o pruebas iniciales expuestos y aportados por los interesados. La demanda de verificación y las observaciones a las pretensiones insinuatorias, en cambio, se inscriben como matices dispositivos que revelan un atisbo de contencioso. Por el contrario, las etapas eventuales de la revisión, la verificación tardía, la revocación por dolo o la continuación del proceso de conocimiento con sentencia equivalente a pronunciamiento verificatorio, exhiben un neto corte dispositivo y, por ende, contencioso. Ver Galíndez, Oscar A., Verificación de Créditos. Procedimiento según la ley 24.522, Buenos Aires, Astrea, 3° Edición, 2001, p. 43.
[12] Idem, p. 61.
[13] Cfr. Raspall- Médici, pp. 138-9.
[14] CNCom, Sala C, 06/04/1993, Modelar SA s/ conc. prev. s/inc. por DGI, LL, 1994-C, 236, Sum I.
[15] Es necesario efectuar una aclaración para evitar confusiones y errores conceptuales. El art. 32 LCQ habla de "indicar" la causa del crédito, mientras que en los plenarios de la Cámara Comercial, 26/12/1979, Translínea c/ Electrodinie SA y 19/06/1980, Difry SRL, se habla de "probar" la causa. El motivo de este distingo es que lo primero es para la verificación temporánea y lo segundo para los incidentes de verificación tardía, supuestos que han sido resueltos por lo plenarios señalados. Esto ha sido explicado por Maffía, quien señala el efecto expansivo de los plenarios. Ver Maffía, Osvaldo, Verificación de créditos, 3° edición, Buenos Aires, Depalma, 1994, pp. 39-40.
[16] La boleta de deuda constituye un instrumento público (ajustado a lo dispuesto por el art. 979 inc. 2 y 5 del Código Civil) creado unilateralmente por la administración que goza de presunción de legitimidad y validez (y por esta razón se le debe exigir el cumplimiento de los extremos del art. 7 de la Ley de Procedimiento Administrativo). Es un título ejecutivo tributario, que resulta de formación unilateral y que sirve de suficiente mérito para sustanciar el juicio de ejecución fiscal. Cfr. Rodriguez, Raquel, Verificación de créditos concursales, Buenos Aires, Aplicación Tributaria, 2006, pp. 139-140.

[17] Cabe aclarar que para algunos autores de la talla de Maffía, la verificación de créditos no es una demanda. Ver Maffía, pp. 81-82.
[18] Cfr. Casadío Martínez, Claudio Alfredo, Insinuación al pasivo concursal. Alternativas para la verificación de créditos, Buenos Aires, Astrea, 2° edición, 2007, p.173.
[19] Navarrine, Susana Camila, "Aspectos originales de los Créditos Fiscales en el proceso concursal", LL 2003-A, 865.
[20] CNCom, Sala D, 14/09/1995, Cinens SA s/ incidente de verificación por Municipalidad de San Isidro, LL 1996-B, 158, Consid. 3.
[21] Cfr. CNCom, Sala A, 08/08/2001, Novesa SA s/ quiebra s/ incidente de revisión por AFIP, DJ 2001-3, 1040- LL 2002-A, 417, Consid. 3 d.
[22] Cfr. CNCom, Sala D, 16/12/1976, Dirección Nacional de Recaudación c/ Puentes S.A., LL, t. 1977-C, p. 148. En CApel. Junin, 29/05/1980, Provincia de Buenos Aires c/ Remy SC, LL 1980-682 se afirmó que: "la Dirección de Rentas debe ser considerada como un acreedor más de la fallida, a la que le son aplicables las disposiciones de la ley concursal, estando obligada a hacer llegar al síndico la documentación justificativa de su crédito que permita analizar la causa de la obligación. De lo contrario se rompería el principio de igualdad de los acreedores frente a la masa". Vide SCJ Mendoza, Sala 1°, 02/10/2007, Guerra, Víctor H. s/ concurso preventivo. Recurso de revisión por AFIP. Incidente de Casación, Lexis Nexis 70040930, donde se rechazó una insinuación de la AFIP que se limitó a presentar junto con el certificado de deuda una gran cantidad de documentación interna, inclusive impresiones de pantallas, con las que pretendía se tuviera por acreditada la deuda del concursado en concepto de cuotas de monotributo, sin adjuntar la declaración jurada de inscripción a tal régimen.
[23] Cfr. Zec, Juan José, "La verificación de los créditos fiscales. Excepciones y nulidades", La Información, T. XLV, N° 629, F. 5, mayo de 1982, Buenos Aires, Cangallo, p. 983.
[24] Bonnani, pp.194-901.
[25] Cfr. Casadío Martínez, Claudio Alfredo, "El "reflejo de pantalla" y la acreditación de la causa en la verificación concursal", LLC 2008 (setiembre), 837.
[26] Cfr. Melzi- Damsky Barbosa, p. 92.
[27] Cfr. CNCom, Sala A, 08/08/2001, Novesa SA s/ quiebra s/ incidente de revisión por AFIP, DJ 2001-3, 1040- LL 2002-A, 417, Sum. 1.
[28] CNCom, Sala A, 24/09/1996, Alefer SA s/ incidente de revisión por la DGI, LL 1998-E, 754; CNCom, Sala D, 10/08/1999, La Sudamericana SA s/ concurso preventivo s/incidente de revisión por la DGI, JA 2000-III-148, Lexis Nexis 20002600, Rev. Soc. y Conc. N°3 p. 78; entre muchos otros.
[29] CNCom, Sala A, 27/08/1999, Impulsos Internacionales SA s/ quiebra s/ incidente de verificación por la Municipalidad de Buenos Aires, LLonline. Allí se resolvió que se debe aportar también las declaraciones juradas de la fallida y las constancias de pagos anteriores de la deuda vencidos.
[30] Cfr. SCBA, 18/06/2003, Scuncio, Alberto J. s/ conc. prev., LL 2004 B-886, LLBA 2004-39, Consid. 3, que se basa en el art. 40 Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires.
[31] SCBA, 07/02/2007, Ac 88.538, AFIP DGI s/ Incidente de revisión en autos, Garello s/ concurso preventivo, BA B26769, Lexis Nexis 14/114711. La Corte Provincial sostuvo que la pregunta acerca de cuál es la causa de un crédito impositivo, contiene su propia respuesta. Ante la liquidación de un tributo y la pretensión verificatoria, podrá objetarse que no se configura el hecho imponible, que el impuesto fue pagado, que prescribió, que fue mal calculado, etc; lo que no puede argüirse, es que se desconoce la fuente de la obligación.
[32] Cfr. CCivCom Tucumán, Sala I, 01/07/2004, Sanatorio del Sur S.R.L., Lexis Nexis 70013144; JA 2005-I-53, secc. índice, n°29.

[33] Según el cual a los fines del reconocimiento del crédito en el concurso la determinación de deuda sobre base presunta puede remplazarse por una simple liquidación efectuada también sobre base presunta.
[34] Cám. Civ. y Com. Bahía Blanca, Sala I, 24/08/1999, Oustry, Jorge L. y otra s/ concurso s/ inc. por Fisco de la Provincia de Buenos Aires, JA, 2000-I-136-LLBA 1999-1328.
[35] La boleta de deuda en tanto título ejecutivo habrá de constituir la base del procedimiento de cobro compulsivo y como tal requerirá en esa instancia para su validez el cumplimiento de ciertos requisitos básicos. De incumplirse con ellos, en la instancia ejecutiva, corresponderá hacer lugar a la excepción de inhabilidad de título.
[36] Los requisitos de la boleta de deuda son: (i) lugar y fecha de emisión; (ii) nombre del obligado; (iii) indicación precisa del importe del crédito, con especificación en su caso del tributo y ejercicio fiscal que corresponda, tasa y período de interés; (iv) individualización del expediente respectivo, así como constancia de si la deuda se funda en la declaración del contribuyente, o en su caso si se han cumplido los procedimientos legales para la determinación de oficio o para la aplicación de sanciones y (v) nombre y firma del funcionario que emitió el documento con especificación de que ejerce sus funciones debidamente autorizado al efecto. Ver Rodriguez, p. 139-140.
[37] CNCom, Sala A, 08/07/2005, Administración Fed. de Ingresos Públicos s/ inc. de rev. en: Auto América S.A. s/quiebra, LLonline; CNCom, Sala A, 07/03/2006, Sol Club Vacation S.A. s/quiebra, LLonline; CNCom, Sala C, 28/04/2006, DGR s/ incid. de rev. en Industrias 9 de julio SA s/ concurso preventivo, LL 18/08/2006, 18/08/2006,7, LL 2006-E-804; CNCom, Sala D, 07/11/2008, Pesquera Arnippo SA s/ conc. prev. s/ incid. de verificación de crédito prom. por Fisco Nacional-DGI, LLonline.
[38] CSJN, 23/12/1970, Dirección Nacional de Aduanas c/ Fábrica Argentina de Caños de Acero Industrias Electrometalúrgicas Mauricio Silbert, Fallos: 278:346, Lexis Nexis 6/32099.
[39] En CNCom, Sala D, 30/06/2000, Milonga SA s/ quiebra s/ incidente de verificación por GCBA, LL-2001 C-980 se consideró improcedente verificar el crédito por ingresos brutos insinuado por el GCBA, si las actas de las que surge la deuda reclamada fueron realizadas de oficio con posterioridad al decreto de quiebra y sin la intervención del deudor.
[40] CSJN, 18/06/1987, Odonne, Luis Alberto y otros c/ Banco Central, Fallos: 310:1129; LL 1987-D, 498, Sum 2. La CSJN, 24/11/1937, en S.A. Empresa Constructora F.H. Schmidt v. Provincia de Mendoza, Fallos 179:249, Lexis Nexis 10001520, consideró que la sanción a la violación al derecho de defensa es la nulidad absoluta.
[41] Cfr. Melzi- Damsky Barbosa, p. 92.
[42] En honor a la brevedad, se remite a la nota n° 15.
[43] O lo que es lo mismo, de legitimidad, validez o juridicidad. Además, en materia de procedimiento fiscal rigen los principios de verdad material y legalidad objetiva.
[44] Dada la presunción de legitimidad ínsita en todo acto administrativo válido, las estimaciones practicadas por el ente recaudador gozan, en principio, de la referida legitimidad, correspondiendo a quien las impugna la demostración irrebatible de los hechos, pues en materia de determinaciones impositivas se admite la sustantividad de reglas distintas sobre la carga de la prueba, con relación a las que se aplican en los demás juicios. Ver Rodriguez, p. 142.
[45] Conforme lo establecido en los arts. 979 inc. 2, 993 y 994 del Código Civil. Art. 979: “Son instrumentos públicos respecto de los actos jurídicos … 2. Cualquier otro instrumento que extendieren los escribanos o funcionarios públicos en la forma que

las leyes hubieren determinado…". Art. 993: "El instrumento público hace plena fe hasta que sea argüido de falso, por acción civil o criminal, de la existencia material de los hechos, que el oficial público hubiese anunciado como cumplidos por él mismo, o que han pasado en su presencia". Art. 994: "Los instrumentos públicos hacen plena fe, no sólo entre las partes, sino contra terceros, en cuanto al hecho de haberse ejecutado el acto, de las convenciones, disposiciones, pagos, reconocimientos, etc., contenidos en ellos".
[46] Rodriguez, p. 144.
[47] Cabe aclarar que la certificación de deuda es un instrumento público que hace plena fe de su contenido, pero no de la causa del crédito que documenta.
[48] CNCom, Sala E, 18/08/2005, Directel de Argentina SA s/ quiebra. Incidente de revisión por GCBA, LL 2006-A, 463. En igual sentido: CNCom, Sala A, 07/11/2006, Componentes para Acumuladores SA s/ quiebra s/ inc. de rev. prom. por AFIP, LL 2007-C, 29; CNCom, Sala A, 10/11/2006, Dajuel SRL s/ quiebra s/inc. de rev. por AFIP, LL 2007-C, 17; CNCom, Sala E, 16/11/2006, Alcoba López, Ana M. s/ quiebra s/ inc. de verif. por Estado Nacional, LL 2007-C, 25; CNCom, Sala E, 17/11/2006, Intermoda SA s/quiebra s/inc. de rev. prom. por AFIP, LL 2007-C, 35.
[49] La ley de concursos (en su art. 32) exige a los acreedores de causa o título anterior que formulen el pedido de verificación indicando monto, causa y privilegio. Vide CNCom, Sala A, 14/12/2004, AFIP s/incidente de revisión en: Empresa Integral de Mantenimiento SRL s/ quiebra, LLonline, Consid. b.
[50] En el mismo sentido: Heredia, p. 673, para quien la carga de la prueba en estos casos recae sobre el acreedor fiscal insinuante, el que no puede trasladar dicha carga probatoria al deudor que se encuentra en estado de cesación de pagos o al síndico. Spisso, Rodolfo R, "Acreditación de la causa de la obligación y tasas de interés de los créditos fiscales en el concurso del deudor", LL 2007-C, 17, enseña que si la lectura de la constancia de deuda, no acompañada por otra documentación, no le permite al síndico apreciar la procedencia de la verificación de crédito fiscal, pues ella no surge si la deuda tiene su origen en la declaración jurada presentada por el contribuyente o en un acto de determinación de oficio, y en este caso qué elementos ciertos o presunciones iure et de iure o iuris tantum o ficciones legales se tuvieron en cuenta para su determinación y la forma de su ponderación, cómo se encuadró la conducta del contribuyente en la aplicación de la multa, que tasas de interés se aplicaron y por qué períodos, etc., el Fisco deberá acreditar la causa del crédito cuya verificación peticiona.
[51] CNCom, Sala E, 13/10/2000, Dulko SA s/ quiebra s/ incidente de rev. por Fiscalía de Estado PBA, Errepar digital B 06C01013. La CNCom, Sala A, 18/08/1999, en Milonga SA s/ quiebra s/ incidente de revisión por DGI, Rev. Soc. y Conc. N°3, p. 70, sostuvo que no debe considerarse satisfecha la carga de justificar el origen de su crédito, cuando la determinación de la deuda realizada por la AFIP resulta insuficiente ante la ausencia de documentación respaldatoria idónea.[52] CNCom, Sala D, 10/08/1999, La Sudamericana S.A. s/ concurso. Inc. de revisión por la D.G.I., JA 2000-
III-148, Lexis Nexis 20002600.
[53] Vítolo, Daniel Roque, "Créditos fiscales, determinación de oficio y procesos concursales", ED-2002-673. El mismo autor explica que no caben dudas de que la determinación de oficio formulada por el Fisco Nacional 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, 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 verificatorio dispuesto por la normativa concursal. Para él la apertura del proceso universal de concurso (o quiebra) quita presunción de legitimidad a

cualquier determinación de oficio de la AFIP, que en el procedimiento tributario, se encuentra en cabeza del contribuyente para desvirtuar la determinación efectuada por el organismo fiscal, y en el proceso concursal se encuentra en cabeza de quien pretende ser reconocido como acreedor en el proceso de verificación de créditos.
[54] CNCom, Sala D, 24/02/2009, Sanitarios Aducci e Hijos, Suplementos Concursos y Quiebras LL, 0101/1900, 65. Asimismo, CNCom, Sala D, 10/10/2008, Mantovana de Servicios SA, LLonline.
[55] CNCom, Sala A, 08/07/2005, Administración Fed. de Ingresos Públicos s/inc. de rev. en: Auto América S.A. s/quiebra, LLonline; CNCom, Sala A, 07/03/2006, Sol Club Vacation S.A. s/quiebra, LLonline ; CNCom, Sala C, 28/04/2006, DGR s/ incid. de rev. en Industrias 9 de julio SA s/ concurso preventivo, LL 18/08/2006, 18/08/2006,7, LL 2006-E-804. CNCom, Sala D, 07/11/2008, Pesquera Arnippo SA s/ conc. prev. s/ incid. de verificación de crédito prom. por Fisco Nacional-DGI, LLonline.
[56] El peligro de violentar el tratamiento igualitario de los acreedores ha sido advertido en el Plenario de la Cámara Comercial en Translínea c/ Electrodine, aunque se trataba específicamente de la verificación de un título abstracto en un incidente de verificación tardía. Vide CNCom, en pleno, 26/12/1979, Translínea c/ Electrodine SA, LL 1980-A, 332; ED 86-520.
[57] Navarrine, p. 865.
[58] Vítolo, Daniel Roque, Concursos y Quiebras. Análisis del texto ordenado de la ley 24.522 con las reformas introducidas por las leyes 25.284, 25.563, 25.589 y 26.086, Doctrina-Jurisprudencia aplicable, Buenos Aires, Ad Hoc, 2007, p. 215.
[59] CNCom, Sala A, 24/09/1996, Alefar s/ quiebra s/ inc. de rev. por Fisco Nacional-DGI, Lexis Nexis 11/14898. Asimismo, CNCom, Sala A, 16/07/1997, Buenos Aires Servicios Empresarios SA s/ quiebra s/inc. de revisión por la DGR y CNCom, Sala A, 31/05/2000, Unión del Sudoeste SA s/ inc. de rev. por DGI, LL 2001-A-261, DJ 2001-1-871.
[60] Vítolo, Daniel Roque, “Los créditos fiscales en el concurso preventivo”, LL 05/04/2010, 1.
[61] Hay un error de remisión, en atención a que no existe inciso 4° en el art. 21 LCQ. De todas formas, lo que se ha querido decir es que en ciertos juicios (procesos de expropiación; los que se funden en relaciones de familia; las ejecuciones de garantías reales; los procesos de conocimiento en trámite y los juicios laborales) no procederá el dictado de medidas cautelares y las que se hubieren ordenado, serán levantadas por el juez del concurso previa vista de los interesados. Ver art. 21 LCQ. El art. 111 ley 11.683 dice, en su parte pertinente, que en cualquier momento la Administración Federal de Ingresos Públicos podrá solicitar embargo preventivo, o en su defecto, inhibición general de bienes por la cantidad que presumiblemente adeuden los contribuyentes o responsables o quienes puedan resultar deudores solidarios y los jueces deberán decretarlo en el término de veinticuatro (24) horas, ante el solo pedido del Fisco y bajo la responsabilidad de éste.
[62] CNCom, Sala A, 22/03/2002, Naturar SRL s/ conc. prev.s/ incidente de revisión p/ AFIP (DGI), LL 2002-D-231. Tener en cuenta el art. 163 del CPCCN, que en su parte pertinente, reza: “ …Las presunciones no establecidas por ley constituirán prueba cuando se funden en hechos reales y probados y cuando por su número, precisión, gravedad y concordancia, produjeren convicción según la naturaleza del juicio, de conformidad con las reglas de la sana crítica…”.
[63] En concordancia, ver opinión de Rodriguez, p. 169.
[64] Para Palacio, Lino Enrique, Manual de Derecho Procesal Civil, Buenos Aires, Abeledo Perrot, 2001, decimosexta edición actualizada, p. 535-536, la cosa juzgada es la irrevocabilidad que adquieren los efectos de la sentencia cuando

contra ella no procede ningún recurso que permita modificarla. Supone la inimpugnabilidad de la sentencia, al operarse la preclusión de los recursos que proceden contra ella. Existe cosa juzgada en sentido formal, cuando no obstante ser inimpugnable la sentencia dentro del proceso en el cual se dictó, existe la posibilidad de obtener, en un proceso posterior, un resultado distinto al alcanzado por aquél. Existe cosa juzgada en sentido material, cuando a la irrecurribilidad de la sentencia se agrega la imposibilidad de que en cualquier circunstancia y en cualquier otro proceso se juzgue de un modo contrario a lo decidido por aquélla.
[65] Para Melzi- Damsky Barbosa, p.118, en caso contrario, se estará ante una simple acta o liquidación por el funcionario, pero no podrá ser considerada como determinación oficiosa definitiva de la deuda.
[66] Munne, Raúl D., "Verificación de créditos fiscales", JA 1996-III, p. 923.
[67] CSJ Mendoza, Sala I, 12/04/2005, Amoblamientos SA s/ conc. prev., Lexis Nexis 70018024.
[68] Aunque, en rigor, lo resuelto por el mal llamado juez administrativo no es una "sentencia" por emanar de órganos del Poder Ejecutivo con facultades jurisdiccionales, me he tomado la licencia de seguir utilizando el vocablo "sentencia" para referirme a estas decisiones.
[69] Cfr. Rivera, Julio César, "La eficacia de la cosa juzgada material ante los juicios concursales", LL 1998-C-1361.
[70] CSJN, 31/03/1987, DGI s/ inc. de verif. de créditos en Casa Marroquín SRL s/ conc. prev., Fallos: 310:719, Lexis Nexis, 04_310vlt106.
[71] CSJN, 09/04/1987, Fisco Nacional Argentino (Dirección General Impositiva) s/incidente de verificación de crédito en autos: Cosimatti, Gregorio G. s/conc. merc. prev., Fallos 310:785; Lexis Nº 04_310v1t119; Doctrina Tributaria VI, Errepar, p. 479; LL, t. 1987 –E. Allí, se sostuvo que la decisión apelada -en cuanto significa el ejercicio por el tribunal a quo de facultades de revisión de la validez intrínseca del título invocado en sustento del crédito pretendido- traduce el apartamiento inmotivado de los principios contenidos en la legislación específica, sin que para ello quepa invocar lo dispuesto por el art. 22 de la ley 19551 (hoy art. 21 ley 24.522) que, en casos como el presente, sólo debe ser entendido con el alcance de impedir que se realicen procesos de ejecución fuera del concurso, pero no el de vedar al organismo competente la determinación de obligaciones tributarias anteriores a la fecha de iniciación de aquél ni la de las sanciones pecuniarias que se vinculen con ellas.
[72] Melzi- Damsky Barbosa, p.120.
[73] Cfr. Garaguso, Horacio Pablo-Moriondo, Alberto Ángel, "Los procedimientos administrativos de deudas impositivas y su eficacia ante el concurso preventivo o la quiebra", en Rouillon, Adolfo A.N., Derecho Concursal, Buenos Aires, La Ley, Universidad Austral, 2004, p. 276-277. Asimismo, Favier Dubois, Eduardo (h), "Aclaran cuestiones puestas en duda a partir de "Valle de Las Leñas", http: www. iprofesional.com, 23 de noviembre de 2005.
[74] CNCom, Sala D, 20/05/1986, Instalarsa SA s/ inc. de verificación de la MCBA, Lexis Nexis 11/3352.
[75] CSJN, 03/12/2002, Collón Curá SA s/ quiebra s/ incidente de revisión por el Banco de Hurlingham SA, Fallos: 325: 3248, LL 2003-C-732. El Procurador General de la Nación, Dr. Nicolás Becerra, (opinión a la que la Corte adhiere) dijo: " …Creo que ello es así por cuanto el sentenciador, ante la sola existencia de una sentencia recaída en el proceso ejecutivo, considera a la misma como elemento suficiente para la verificación del crédito, estimo que no atiende a la naturaleza del proceso concursal y del procedimiento establecido en la ley 24.522 a los fines de la verificación de los créditos, que según pacífica doctrina se entiende como una acción causal y de conocimiento pleno tendiente a demostrar la legitimidad de la acreencia pretendida, circunstancia, que como es nítida no cubre la decisión

recaída en el proceso ejecutivo, de limitado margen cognoscitivo y que sólo involucra a las partes de dicho procedimiento y no a los terceros, como son los restantes acreedores que en la demanda de verificación tienen participación decisiva, ya sea de modo individual o con la representación promiscua de la sindicatura".
[76] SCJ Mendoza, Sala I, 20/06/1996, Lorenzo, José, LL 1997-B-188 y JA 1997- I-113.
[77] Con la aclaración de que Maffía utiliza esta expresión en otro contexto, cuando habla de las facultades de revisión del juez concursal al momento de homologar la propuesta de acuerdo preventivo.
[78] Cfr. Heredia, p. 553. Esto se desprende del art. 21 de la LCQ que reza, en su parte pertinente: "La apertura del concurso produce, a partir de la publicación de edictos, la suspensión del trámite de los juicios de contenido patrimonial contra el concursado por causa o título anterior a su presentación, y su radicación en el juzgado del concurso. No podrán deducirse nueva acciones con fundamento en tales causas o títulos. Quedan excluidos de los efectos antes mencionados: 1) Los procesos de expropiación, los que se funden en las relaciones de familia y las ejecuciones de garantías reales. 2) Los procesos de conocimiento en trámite y los juicios laborales salvo que el actor opte por suspender el procedimiento y verificar su crédito conforme lo dispuesto por los arts. 32 y concordantes. 3) Los procesos en los que el concursado sea parte de un litisconsorcio pasivo necesario…".
[79] Cfr. Raspall, p. 94.
[80] CNCom, Sala A, 14/07/2000, Jugos del Sur SA s/ concurso preventivo s/ incidente de apelación art. 250, Lexis Nexis 11/34338.
[81] Cfr. Munne, pp. 923-924. El autor citado entiende que ni el carácter universal de los concursos, ni el respeto por la par condicio creditorum, justifican forzar el significado del vocablo "juicios", para abarcar a los procesos administrativos o forzar el significado de los términos de la ley juicios "contra el concursado" para atraer los juicios promovidos por el deudor. Sostener lo contrario, para hacer recaer en el juez del concurso la competencia para aplicar multas o determinar impuestos, desnaturalizaría el sistema estructurado por la ley tributaria, con grave perjuicio tanto para el Fisco como para el derecho de defensa del deudor.
[82] Cfr. Graziabile, Darío J., "Créditos fiscales en el concurso. Fuero de Atracción y prescripción", LL 2006-A, 589. Dicho autor enfatiza que el concurso no suspende ni atrae los procedimientos administrativos en trámite.
[83] Cfr. Quintana Ferreyra, Francisco, Concursos, Buenos Aires, Astrea, 1985, t. 1, p. 275.
[84] Judkovski, Pablo, "La armonización entre la determinación y la verificación concursal de créditos fiscales", JA 2003-III-198.
[85] Cfr. Heredia, p. 554. Dicho autor recalca que a la inversa, sí es atraído el juicio de apremio por cobro de impuestos y sus intereses por mora en el pago.
[86] Cfr. Navarrine, p. 865.
[87] CSJN, 30/09/1986, Hilandería Luján SA, Fallos: 308:1856, Lexis Nexis 2/33236, JA 1987-III-síntesis.
[88] CSJN, 09/04/1987, Fisco Nacional argentino (DGI) sobre incidente de verificación de crédito en autos Cosimatti, Gregorio G. s/ concurso mercantil preventivo, Fallos 310:785; Lexis Nº 04_310v1t119; Doctrina Tributaria VI, Errepar, p. 479; LL, t. 1987 –E. La sentencia atacada era de la C. Civ. y Com. Mar del Plata, que rechazó el pedido de verificación de multas aplicadas por la DGI, en fecha posterior a la presentación en concurso preventivo. Consideró que toda vez que el art. 22 de la ley de 19.551 (hoy art. 21) establecía la suspensión del trámite de los juicios de contenido patrimonial, las resoluciones administrativas que aplicaron las multas, carecían del efecto de la cosa juzgada en razón de haber sido dictadas en consecuencia de un proceso seguido en contravención del citado precepto.

[89] Munne, p. 925.
[90] CSJN, 31/03/1987, DGI s/ incidente verificación de créditos en Casa Marroquín SRL s/ concurso preventivo, Fallos 310: 719, Lexis Nexis 04_310v1t106.
[91] CSJN, 02/06/2003, Supercanal SA, JA 2003-III-196, Fallos 326:1774.
[92] CNac. Cont. Adm. Fed. Sala 4ª, 24/05/2001, Gauchat, Enrique Pedro v. D.G.R., Lexis Nexis 35020796; LL 2003-F, 696. Los hechos son los siguientes: la actora (concursada) interpone recurso de apelación contra la resolución del órgano administrativo, y hace saber la apertura de su concurso preventivo y que la AFIP se presentó a verificar su crédito. En virtud de lo expuesto, solicita la suspensión del trámite y la remisión de los autos para su acumulación al pedido de verificación. Ello en base a que la verificación del crédito por la autoridad administrativa implica la admisión tácita del fuero de atracción.
[93] C. Fed. Seguridad Social, Sala I, 13/09/2002, Estado Nacional v. Sebastián Maronese e Hijos SA, Lexis Nexis 24/5305.
[94] Melzi- Damsky Barbosa, pp. 186-7. Para las mismas autoras el efecto interruptivo de la interposición de la demanda original solo refiere a aquellos supuestos en que opera del fuero de atracción. Ver p. 179.
[95] Cfr. Navarrine, p. 865.
[96] Vale decir: (i) existencia de juicio contra el concursado; (ii) de contenido patrimonial; (iii) por causa o título anterior a la presentación.
[97] Cacciolato, Mirta B., "En el concurso preventivo, ¿se aplica la prescripción abreviada del art. 56 de la Ley de Concursos y Quiebras, a la verificación de los créditos tributarios?, Revista Argentina de Derecho Tributario (RADT) 2003 (enero-marzo), 89. Para ella este plazo especial y abreviado, sin lugar a dudas se ha previsto para beneficiar al concursado en el sentido que, transcurridos dos años desde la presentación en concurso no puedan iniciarse verificaciones tardías evitando que el concursado permanezca atado a las iniciativas de los acreedores de mantener esta situación sine die y concluir operativamente el concurso.
[98] Cfr. Truffat, E. Daniel, "Algunas notas sobre prescripción concursal (art. 56 LCQ) y -en especial- la relación entre ésta y los créditos fiscales", en Contribuciones para el estudio del derecho concursal. Homenaje al Profesor Dr. Ariel A. Dasso, Ad Hoc, octubre 2005, p. 674.
[99] Ferro, Carlos, "La prescripción de los créditos fiscales en el concurso", LLGran Cuyo 2001-587.
[100] Ibidem.
[101] Cfr. Cacciolato, p. 89.
[102] Vítolo, Créditos…, p. 673.
[103] Haddad, Jorge E., "La aplicación del artículo 56 ley 24.522 a los impuestos (comentario a un leading case)", JA 2000-III-122.
[104] La CNCont Adm, 07/12/1999, en Zanella San Luis SAIC, JA 2000-III, 115, Lexis Nexis 1/43396 o 1/44099 apuntó que no resulta posible admitir la pretendida preeminencia de las normas contenidas en la ley 11.683 en materia de prescripción de las acciones del Fisco para hacer efectivo sus créditos, sobre lo dispuesto por el art. 56 párr. 6ª ley 24.522, toda vez que tal preeminencia no se sostiene en disposición alguna que así lo estipule. En tal sentido, frente a la existencia de una norma específica y posterior -llamada a regular una situación particular sin distinciones- que ciertamente desplaza el régimen genérico de prescripción de las acciones y poderes fiscales establecidos en la ley 11.683.
[105] JNCom, N°18, 04/12/1998, Zanella Hnos y Cía. SA s/ concurso preventivo s/ incidente de verificación promovido por la DGI, JA 2000-III, 113, del 12/07/2000; en el mismo sentido: 19/11/2006, Hotel Presidente v. DGI, Lexis Nexis 70011079.
[106] CSJN, 11/08/2009, Administración Federal de Ingresos Públicos CDGIC s/ casación en autos: Bodegas y Viñedos El Águila s/ concurso preventivo-revisión, A. 1279 XLII.

[107] No hay que soslayar - tal como puso de resalto la Procuradora Fiscal- que la deuda reclamada surgía de la declaración jurada presentada por el propio contribuyente y no de un procedimiento determinativo de oficio, supuesto que sí podría eventualmente llegar a exceder de los dos años previstos en el art. 56 LCQ. Esta última reflexión abre - a mi juicio- la puerta para resolver en sentido contrario (de mediar otras circunstancias).
[108] Navarrine, p. 865. Dicha autora destaca la prevalencia de la ley tributaria procesal cuando la ejecutabilidad del crédito del Fisco recién operó con la confirmación de la resolución de determinación de oficio por sentencia del Tribunal Fiscal de la Nación que, en el caso, fueron de fecha posterior a la apertura del concurso y a la etapa de verificación tardía del crédito.
[109] Melzi- Damsky Barbosa, p. 165.
[110] Cfr. García, Silvana Mabel, "La prescripción abreviada concursal (art. 56 LCQ)", Revista del Colegio de Abogados de Rosario, dic. 2003, p. 177 y sigtes.
[111] CCiv. y Com. de Mza, Segunda, 24/11/1998, Martinelli, Luis Pascual y otra s/ concurso preventivo, Exp. 2812, Lexis Nexis 33/1057.
[112] CNCont Adm, 07/12/1999, en Zanella San Luis SAIC, JA 2000-III, 115, Lexis Nexis 1/43396 o 1/44099.
[113] TFN, Sala B, 15/08/2000, Bayrescard SA s/ apelación- Impuesto a las Ganancias, exp. 16.581-I, Rev. Imps. 2000-B, 2070, Lexco Fiscal.
[114] CNCont Adm Fed, Sala 5, 01/08/2005, Valle de Las Leñas SA c/ DGI, MJJ 5939, LL 01/02/2006, LL 2006-A, 588.
[115] Sobre la naturaleza jurídica de la verificación, en la doctrina nacional se perfilan dos tesis contrapuestas: 1) tesis negatoria: Maffía le deniega al pedido de verificación el carácter de demanda y al trámite de insinuación su condición de proceso singular en el marco del proceso concursal. Considera que no hay demanda en el sentido técnico; ya que no da origen a proceso alguno; la petición de verificación no abre ninguna instancia. Además, no se presenta ante el juez, sino ante el síndico; el escrito no necesita los recaudos formales de una demanda; los documentos justificativos se restituyen al presentante; no es un juicio de acreedor contra deudor; la comprobación de los extremos invocados incumbe al síndico; el pretenso acreedor no se configura como actor en sentido procesal; no existe una parte demandada en sentido formal, la sentencia dispone la incorporación o no al pasivo concursal. El efecto práctico de esta tesis se traduce en la posibilidad de que el acreedor puede mejorar, ampliar, corregir su petición en una instancia ulterior con el solo límite del estado del trámite. 2) Tesis afirmativa: Cámara juzga que es un proceso de conocimiento pleno, por lo que el acreedor debe probar los extremos fácticos de su reclamo y su congruencia con las normas jurídicas invocadas. Casadío Martínez sostiene que el síndico no puede aconsejar más de lo pedido y tampoco el juez puede reconocer créditos ultra petita. En esta postura se enrola Galíndez, quien enseña que el pedido de verificación es una verdadera demanda judicial que, si bien exhibe algunos matices diferenciales, con relación a una demanda común, no por ello pierde la calidad de tal. Ver Galíndez, pp. 30-46.
[116] Cfr. Sierra de Desimoni, María E., "Verificación de créditos condicionales y eventuales", en Verificación de créditos, Buenos Aires, Ad Hoc, 2004, p. 200.
[117] Cfr. Raspall- Médici, p. 99. Estos autores se fundan en el art. 67 inc. c) de la ley 11.683, que prevé que la prescripción de las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir el pago del impuesto se interrumpirá: "… c) Por el juicio de ejecución fiscal iniciado contra el contribuyente o responsable en los únicos casos de tratarse de impuestos determinados en una sentencia del Tribunal Fiscal de la Nación debidamente notificada o en una intimación o resolución administrativa debidamente notificada y no recurrida por el contribuyente; o, en casos de otra índole, por cualquier acto judicial tendiente a obtener el cobro de lo adeudado. ..". Agregan que quizás debería pensarse en hacerse de aplicación extensiva la

previsión del art. 56 LCQ que otorga un plazo de seis meses para insinuarse a la verificación luego de que el acreedor hubiera alcanzado sentencia firme en el proceso que ha continuado.
[118] Truffat, p. 680. El art. 3980 CC determina que: "Cuando por razón de dificultades o imposibilidad de hecho, se hubiere impedido temporalmente el ejercicio de una acción, los jueces están autorizados a liberar al acreedor, o al propietario, de las consecuencias de la prescripción cumplida durante el impedimento, si después de su cesación el acreedor o propietario hubiese hecho valer sus derechos en el término de tres meses…".
[119] Cacciolato, p. 89.
[120] CNCom, Sala E, 27/04/1999, Garrote, Manuel Ángel s/ concurso s/incidente por GCBA, Lexis Nexis 60000816. El art. 3986 CC reza que: "La prescripción se interrumpe por demanda contra el poseedor o deudor, aunque sea interpuesta ante juez incompetente, o fuera defectuosa y aunque el demandante no haya tenido capacidad legal para presentarse en juicio. La prescripción liberatoria se suspende, por una sola vez, por la constitución en mora del deudor, efectuada en forma auténtica. Esta suspensión sólo tendrá efecto durante un año o el menor término que pudiere corresponder a la prescripción de la acción".
[121] Melzi- Damsky Barbosa, p.172, para quienes resulta desacertado considerar un requerimiento intimatorio como idóneo para suspender la prescripción, en atención al carácter publicista del concurso, que no puede desconocer el acreedor peticionante.
[122] Graziabile, 589. Sostiene que si el contribuyente concursado no se encuentra determinado como sujeto pasivo de una determinada relación tributaria por resolución administrativa firme, no existe posibilidad de verificar condicionalmente dicha acreencia en el concurso como crédito eventual.
[123] CNCom, Sala E, 14/05/1999, El Hogar Obrero s/ concurso preventivo s/ verif. por Rosemberg, Ricardo, Lexis Nexis 11/29410. El art. 3989 CC reza que: "La prescripción es interrumpida por el reconocimiento, expreso o tácito, que el deudor o el poseedor hace del derecho de aquel contra quien prescribía".
[124] CNCom, Sala D, 19/06/2001, Sebastián Maronese e Hijos SA s/ concurso preventivo s/ incidente de verificación por Superintendencia de Riesgos de Trabajo, Lexis Nexis 11/32572.
[125] En Administración Federal de Ingresos Públicos CDGIC s/ casación en autos: Bodegas y Viñedos El Águila s/ concurso preventivo-revisión, A. 1279 XLII. Ve33r nota n°106.
[126] Para profundizar sobre este tema puede consultarse mi comentario titulado: "El plazo de prescripción de los tributos locales. Una eterna discusión entre comercialistas y tributaristas", Revista Argentina de Derecho Concursal (Serie RADE), N° 3 (en prensa).
[127] También para aplicar y hacer efectivas las multas y clausuras.
[128] CSJN, 30/09/2003, Recurso de hecho deducido por Abel Alexis Latendorf (síndico) en la causa Filcrosa S.A. s/ quiebra s/ incidente de verificación de Municipalidad de Avellaneda, Fallos 326:3899; LL 2004 D, 267.
[129] TSJCABA, 07/11/2003, Sociedad Italiana de Beneficencia en Buenos Aires s/ queja por recurso de inconstitucionalidad denegado en: Sociedad Italiana de Beneficencia en Buenos Aires c/ DGR (Res. nº 1881/DGR/2000) s/ recurso de apelación judicial c/ decisiones de DGR (art. 114 Cod. Fisc.).
[130] Por contraposición a la tesis iuspublicista o tributarista.
[131] Cfr. CSJN, 30/09/2003, Recurso de hecho deducido por Abel Alexis Latendorf (síndico) en la causa Filcrosa S.A. s/ quiebra s/ incidente de verificación de Municipalidad de Avellaneda, Fallos 326:3899; LL 2004 D, 267. El Alto Tribunal estaba compuesto por los Dres. Belluscio, Boggiano, Fayt, Maqueda, Moliné O´Connor, López, Vázquez y Petracchi. Es importante resaltar que el fallo fue

dividido, en atención a los votos en disidencia de los Dres. Petracchi y Maqueda.
[132] Se aclara que se ha alterado el orden de los argumentos de la CSJN para facilitar la exposición.
[133] En el considerando 8° se dijo: "Que en ese marco, el principio según el cual el órgano habilitado a generar una obligación debe entenderse facultado para regular lo atinente a sus efectos y eventuales defensas del deudor para proteger su patrimonio, debe ser interpretado a la luz de las normas que distribuyen tales competencia en la Constitución Nacional, de las que resulta que, con el fin de asegurar una ley común para todo el pueblo de la Nación, que fuera apta para promover las relaciones entre sus integrantes y la unidad de la República aun dentro de un régimen federal, las provincias resignaron en favor de la autoridad nacional su posibilidad de legislar de modo diferente lo atinente al régimen general de las obligaciones, una de cuyas facetas es la involucrada en la especie".
[134] TSJCABA, 07/11/2003, Sociedad Italiana de Beneficencia en Buenos Aires s/ queja por recurso de inconstitucionalidad denegado en: Sociedad Italiana de Beneficencia en Buenos Aires c/ DGC (Res. nº 1881/DGR/2000) s/ recurso de apelación judicial c/ decisiones de DGR (art. 114 Cod. Fisc.). En este decisorio existió unanimidad de los magistrados Casás, Conde, Maier y Ruiz.
[135] El orden de los fundamentos ha sido cambiado para lograr una mejor exposición y comparación con la sentencia de la CSJN tratada en el punto anterior.
[136] Casás -en su voto- manifiesta que se afectaría el principio de igualdad esencial entre el Estado Nacional y las provincias como entes gubernativos, en cuanto la potestad tributaria normativa -atributo iure imperii-, sufriría menoscabo en el segundo de los supuestos, a diferencia del primero; se quebraría la actual unidad y uniformidad de legislación sobre prescripción en el ámbito específicamente tributario, a tenor de las disposiciones análogas contenidas en la ley nº 11.683; en subsidio, se pasaría por alto que la ley local nº 19.489 -lex posterior y lex specialis-, ha sido sancionada por el órgano titular con la atribución de dictar los Códigos de fondo y; también en subsidio, se convertiría en Ley Suprema una interpretación sólo posible y no pacífica de un artículo del Código Civil para menoscabar la autonomía de los Estados locales, con lesión palmaria al federalismo que sustenta la Carta Política de 1853.
[137] SCBA, 18/07/2001, Fisco de la Provincia de Buenos Aires s/ incidente de rev. en Sanchez, Adrián Mario s/ concurso preventivo, Lexis Nexis 14/79440.
[138] La Corte actual (integrada por los Dres. Arguibay, Fayt, Highton, Lorenzetti, Maqueda, Petracchi y Zaffaroni) ha confirmado la postura explicitada en Filcrosa aunque los Dres. Maqueda y Petracchi mantienen su postura disidente. Ver CSJN, 26/03/2009, Casa Casmma SRL s/ incidente de verificación tardía (promovido por Municipalidad de la Matanza), Fallos 332:616.
[139] CNCom, Sala D, 04/04/2005, Aerosoles HECSPI SACI MyS s/ concurso preventivo s/ incidente de revisión por Municipalidad de la Matanza, Lexis Nexis 11/39324. En igual sentido: CNCom, Sala B, 01/02/2012, Texul S.A. c/ Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires s/ incidente de verificación de crédito.
[140] CSJN, 03/08/2010, Bora SCA c/ Provincia de Buenos Aires s/ acción de inconstitucionalidad, B.880 XXXVI.
[141] CSJN, 06/12/2011, GCBA c/ Bottoni, Julio Heriberto s/ ejecución fiscal-radicación de vehículos, G. 37 XLVII. Petracchi y Maqueda se remiten a sus disidencias en Filcrosa. Ver dictamen de la Procuradora Fiscal.
[142] CSJN, 01/11/2011, Fisco de la Provincia c/ Ullate, Alicia Inés s/ ejecutivo, F.391 XLVI. La Procuradora Fiscal sostuvo que el punto en litigio se circunscribe a dilucidar si el código tributario local puede disponer un momento distinto para el inicio del cómputo del plazo de prescripción que el previsto por el legislador nacional de manera uniforme para toda la República, que se halla regulado en el art. 3956 del CC. Tal art. reza: "La prescripción de las acciones personales, lleven

o no intereses, comienza a correr desde la fecha del título de la obligación".
[143] Como bien señala Casás en Sociedad Italiana: "... es inveterada la doctrina de la Corte en el sentido que no es objetable la facultad de las provincias de darse leyes y ordenanzas de impuestos locales, y en general todas las que juzguen conducentes a su bienestar y propiedad, sin más limitación que las emanadas del art. 108 de la Constitución -texto histórico- (Fallos: 7:373); siendo la creación de impuestos, elección de objetos imponibles y formalidades de percepción del resorte exclusivo de las provincias, cuyas facultades sobre este particular en sus respectivas jurisdicciones, tienen la propia amplitud de su poder legislativo (Fallos: 105:273)".
[144] La Corte ha interpretado que tal delegación es implícita, en el sentido de no surgir expresamente del art. 75 inc. 12 CN. Cabe recordar que el Máximo Tribunal viene diciendo desde antaño que la delegación de competencia debe ser expresa, definida y limitada, lo que puede dar lugar a alguna duda inicial.
[145] Cfr. Raspall- Médici, p. 126.
[146] Garibotto, Juan R, "Verificación de multas fiscales en el proceso falencial del infractor", ED 118-935. Este artículo aparece citado por la Dra. Kemelmajer en Bodegas y Viñedos La Vid SRL s/ concurso s/inc. verif. por DGR, SCJ Mendoza, Sala I, 04/05/1998, JA 1999-I-113.
[147] CCiv. y Com. Bahía Blanca, Sala I, 20/04/1999, Mussoto, Orlando A. s/ concurso preventivo- hoy quiebra, voto en disidencia del Dr. Cervini, LLBA 2000-1331.
[148] Cfr. Melzi - Damsky Barbosa, p. 106. Estas autoras señalan que constituirá condicio sine qua non que el derecho así reconocido a favor del Fisco, surja de un sumario llevado a cabo en tiempo oportuno, no bastando para su procedencia el mero labrado de un acta de infracción, y su cuantificación a efectos de la petición de verificación.
[149] SCJ Mendoza, 04/05/1998, Bodegas y Viñedos La Vid SRL, JA 1999-I-113. LA LEY 1998-F, 642 - LLGran Cuyo 1999, 101 - DJ1998-3, 1206. Se argumentó que la naturaleza sancionatoria de las multas no constituye un impedimento a la verificación del crédito derivado de aquéllas, pues los acreedores no se encuentran en la misma posición jurídica que los herederos. Asimismo, la quiebra no produce la muerte física del fallido ni su incapacidad genérica, y tampoco importa la expropiación de sus bienes, los cuales le pertenecen hasta su venta en el proceso liquidatorio. Por tanto, la disminución del dividendo de los demás acreedores quirografarios, originada por la satisfacción total o parcial de esa multa con el producido de la liquidación del patrimonio del fallido, no significa que aquéllos sufran tal sanción.
[150] Raspall- Médici, p. 124.
[151] CCiv. y Com. Bahía Blanca, 13/06/2000, DGI s/inc. de rev.: Cía de Ómnibus La Unión SRL s/ conc. prev., LLBA 2001-223.
[152] CNCom, Sala A, 13/05/1983, Benzaquen SA s/ quiebra s/ inc. de revisión por Fiscalía de Estado de la Provincia de Buenos Aires, Lexis Nexis 11/10866.
[153] CNCom, Sala E, 07/02/2003, Steck Argentina s/ concurso prev. s/ inc. de verif. Superintendencia de Riesgos de Trabajo, Lexis Nexis 11/35268.
[154] CCiv. y Com. Mar del Plata, Sala II, 15/06/2004, AFIP c/ Distrinort SRL s/ verificac. de créditos, Lexis Nexis 70013037.
[155] Casadío Martínez, Insinuación …, p. 176-7.
[156] Cfr. Melzi- Damsky Barbosa, p. 107.
[157] CNCom, Sala B, 07/11/1989, Cerraduras y Laminación SA s/ quiebra, Lexis Nexis 11/9550.
[158] SCJ Mendoza, Sala 1ª, 12/04/2005, Amoblamientos SA s/ concurso preventivo, Lexis Nexis 70018024.
[159] CSJ Santa Fe, 01/03/2007, AFIP-DGI s/ incidente de rev en Lheritier

Argentina SA s/ conc. prev., LL Litoral 01/01/1900, 532.
[160] CSJ Santa Fe, 15/02/2006, Sanabria, Jorge L. v. Burrotti, Hernán s/ recurso de inconstitucionalidad- pedido de quiebra -hoy concurso- incidente de revisión promovido por AFIP, Lexis Nexis 18/27383. Se declaró procedente el recurso de inconstitucionalidad impetrado contra la desestimación del a quo de la admisión en el pasivo concursal de la acreencia por multas desde que se fundamentó en la circunstancia de que ellas fueron impuestas con posterioridad a la declaración de quiebra. Se puso de resalto que esta motivación no se corresponde con la jurisprudencia de la Corte Nacional, además se considera que la determinación tributaria y los actos de la Administración en particular los sancionatorios tienen carácter declarativo.
[161] CSJN, 09/04/1987, Cosimatti, Gregorio G. s/ conc. merc. prev., Fallos 310:785. Se resolvió que la imposición de multas posteriores al concurso pero de causa anterior, no tienen carácter suspensivo del art. 21 LCQ, pues dicha prohibición debe entenderse circunscripta a los procesos de ejecución de créditos fiscales fuera del concurso y no a los actos administrativos necesarios para determinarlos.
[162] En CSJN, 12/12/2002, Fisco Nacional c/ Sebastián Maronese e Hijos SA, Fallos 325:3386, se decretó que esos procesos de ejecución de créditos fiscales son inválidos, resultando obligatorio para la AFIP concurrir a verificar ante la quiebra o concurso. En CNCom, Sala D, 11/02/2000, Sebastián Maronese e Hijos SA s/ conc. prev. s/ inc. de revisión por Fisco Nacional, JA 2001-II-140, Lexis Nexis 20011309, se juzgó que si la ley faculta a la institución verificante para determinar oficiosamente la deuda atribuida a los responsables, debe ser exigido de aquella -cuanto menos- una adecuada justificación y explicación racional de esa determinación y sus fundamentos. La presentación de una masa instrumental poco menos que ininteligible y sin mediar una aclaración precisa respecto de su contenido, no satisface la carga de explicar "claramente" los hechos en que se funda la demanda de verificación (art. 38 LC.). En síntesis, considérase que, en el caso, los elementos aportados aparecen insuficientes para estimar el recurso de la peticionaria de revisión.
[163] El Fisco ha dicho que “el nacimiento de la obligación del deudor, en los casos de multas por infracciones tributarias, se produce con la resolución administrativa que aplica dicha multa…En consecuencia, la resolución que aplica multa resulta ser constitutiva de la obligación del deudor toda vez que con ésta se perfecciona el nacimiento de la misma (Dictamen 60/1993 Dirección Asesoría Legal)”. “Respecto de los concursados preventivamente, si existe multa firme antes de la apertura del concurso corresponde verificar los créditos en ese procedimiento; mientras que en los casos en que no existe multa firme en el momento antedicho, corresponde concluir el procedimiento administrativo y en su oportunidad librar la correspondiente boleta de deuda e iniciar ejecución fiscal, por tratarse de créditos postconcursales (Dictamen 192/88 Dirección Asesoría Legal y Técnica Tributaria)”.
[164] Cfr. Raspall- Médici, p. 101.
[165] Cfr. Giatti, Gustavo- Alonso Juan Ignacio, “Los intereses de los créditos fiscales en el concurso”, Revista Jurídica Argentina LL, Doctrina. Sup. Esp. Intereses 2004 (julio), 41. En materia de reconocimiento de intereses de créditos fiscales, rige el art. 37 de la ley 11.683, que en su parte pertinente estipula que: “…La falta total o parcial de pago de los gravámenes, retenciones, percepciones, anticipos y demás pagos a cuenta, devengará desde los respectivos vencimientos, sin necesidad de interpelación alguna, un interés resarcitorio. La tasa de interés y su mecanismo de aplicación serán fijados por la Secretaría de Hacienda dependiente del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos; el tipo de interés que se fije no podrá exceder el doble de la mayor de las tasas vigentes que perciba en sus operaciones el Banco de la Nación Argentina. Los intereses

devengarán sin perjuicio de la actualización del art. 129 y de las multas que pidieran corresponder por aplicación de los arts. 39, 45, 46 y 48". El art. 52 de la misma ley señala que: "Cuando sea necesario recurrir a la vía judicial para hacer efectivos los créditos y multas ejecutoriadas, los importes respectivos devengarán un interés punitorio computable desde la interposición de la demanda. La tasa y el mecanismo de aplicación serán fijados con carácter general por la Secretaría de Hacienda dependiente del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos, no pudiendo el tipo de interés exceder en más de la mitad la tasa que deba aplicarse conforme a las previsiones del artículo 37". En tal sentido la Resolución 314/04 del Ministerio de Economía, con vigencia a partir del 1° de junio de 2004, establece en su art. 1° la tasa de interés resarcitorio prevista por el art. 37 de la ley 11.683 en el dos por ciento mensual y en su art. 2° fija los intereses punitorios en el tres por ciento mensual. En el ámbito de la Provincia de Buenos Aires la tasa de interés resarcitorio y moratorio de los créditos fiscales está prevista en el art. 75 del Código Fiscal.

[166] Cfr. Moro, Carlos E., "Tome nota: el interés concursal regula, limita y condiciona los intereses de la DGI (AFIP)", JA 2003-IV-1449. El alto grado de endeudamiento que se refleja en una empresa concursada ordinariamente responde a créditos de origen fiscal y parafiscal, y toda vez que su naturaleza privilegiada no se extiende más allá del capital, lo que se decide respecto de los intereses de estas acreencias, que son quirografarios, tiene singular valor a la hora de reunir las mayorías legales para obtener la aprobación de una propuesta concordataria.

[167] Villoldo, Juan M., "Morigeración de intereses fiscales en los concursos: la opinión de la jurisprudencia", Práctica y actualidad concursal, tomo 1, agosto 2005.

[168] CNCom, Sala E, 29/09/2000, Pedro Worms y Compañía SRL s/ concurso preventivo s/incidente de revisión por DGI, Lexis Nexis 30012295; CNCom, Sala C, 21/11/2000, Balfhor, Noé s/quiebra s/incidente de verificación por CABA, LL 2001-C, 112, DJ 2001-2, 498; CNCom, Sala D, 09/04/2001, Italpapelera SA s/ concurso preventivo s/incidente de verificación por DGI, LL 2001-D, 442, DJ 2001-2, 833; CNCom, Sala A, 22/03/2002, Naturar SRL s/ concurso preventivo s/incidente de revisión por AFIP-DGI, LL 2002-D, 231, IMP. 2002-15,173-IMP.2002-B; CNCom, Sala A,16/04/2002, Empresa de Transportes Rabbione SA s/concurso preventivo s/incidente de revisión por AFIP, LLonline; CNCom, Sala A, 02/10/2002, AFIP s/incidente de revisión en Cirulnik, Julia R. s/quiebra, LL 2003-C, 674; 2; CNCom, Sala E, 22/04/2003, Automotores Ruta 8 s/quiebra s/incidente de revisión, LL 2003-E, 667, IMP. –B, 2937; CNCom, Sala C, 20/01/2004, Aguas Argentinas SA s/incidente de verificación de crédito en Beker, Jacobo s/concurso preventivo, LL 2004-D, 331.

[169] CNCom, Sala E, 29/09/2000, Pedro Worms y Compañía SRL s/ concurso preventivo s/incidente de revisión por DGI; 22/04/2003, Lexis Nexis 30012295; CNCom, Sala E, Automotores Ruta 8 s/quiebra s/incidente de revisión; LL 2003-E, 667, IMP. –B, 2937; CNCom, Sala E, 09/02/2004, Nicky´s SA s/ quiebra s/incidente de revisión promovido por AFIP, LLonline.

[170] CNCom, Sala A, 22/03/2002, Naturar SRL s/ concurso preventivo s/incidente de revisión por AFIP-DGI, LL 2002-D, 231, IMP. 2002-15,173-IMP.2002-B; CNCom, Sala A, 16/04/2002, Empresa de Transportes Rabbione SA s/concurso preventivo s/incidente de revisión por AFIP, LLonline.

[171] CCiv y Com. Mercedes, Sala I, 17/06/2004, AFIP c/ Terrasa Hermanos SRL, LLBA 2004, 605.

[172] CSJN, 19/08/2004, Banco Comercial Finanzas en liquidación BCRA s/quiebra, Fallos: 327:3117, Lexis Nexis 1/1001818.

[173] Favier Dubois, op. cit.

[174] Bonanni, p. 902.
[175] Moro, p. 1449.
[176] Cfr. Rouillon, Adolfo A.N., “Poderes inquisitorios del juez y principio de congruencia en la verificación de créditos concursales”, RDCO, 1982, p. 911.
[177] Carreira González, Guillermo, “Determinación judicial de los intereses moratorios. Reflexiones en torno a la naturaleza solidaria de la insolvencia”, LL 2009-D, 338.
[178] Rivera, Julio C., Instituciones de derecho concursal, Buenos Aires, T1, p. 403.
[179] Cfr. Giatti- Alonso, p. 41.
[180] CNCom, Sala C, 31/10/1996, Rosasur SA s/ quiebra s/inc. DGI, Lexis Nexis 11/27251. También se dijo que las elevadas tasas de interés, superiores a las bancarias, tienden a que los ciudadanos cumplan en término con sus obligaciones fiscales. Pero, ante el estado de falencia del deudor moroso, las elevadas tasas no cumplirían su función esencial -conseguir el pago en término del tributo- y lo que resultaría irrazonable, se transformarían en un verdadero castigo, no respecto del deudor sino de los terceros acreedores de la quiebra, que verían menoscabados el margen de posibilidades de percepción de sus créditos.
[181] CNCom, Sala A, 14/03/2006, Boucles SRL s/ quiebra, Lexis Nexis 70024509.
[182] CNCom, Sala D, 31/03/1987, Cinens SACIF s/ concurso s/ inc. de verificación por OSECAC, Lexis Nexis 11/10644.
[183] CNCom, Sala D, 10/08/1999, La Sudamericana SA s/ concurso prev. s/ inc. rev. DGI, JA 2000-III-148, Lexis Nexis 20002600, Rev. Soc y Conc. N° 03 p. 78.
[184] CNCom, Sala D, 15/06/2007, en Sortie S.R.L. s/quiebra s/ inc. de rev. por: Estado Nacional; IMP, 2007-17 (septiembre), 1701– LL, 2008-A, 256, se resuelve confirmar la resolución que morigeró los intereses reclamados por la AFIP-DGI.
[185] CNCom, Sala D, 04/02/2009, Chung Ha Lee s/ quiebra s/ incidente de revisión promovido por AFIP, LL 18/06/2009, 6; LL 2009-D, 86; SAIJ N0016347.
[186] CNCom, Sala D, 15/06/2007, Sortie S.R.L. s/quiebra s/inc. de rev. por: Estado Nacional; IMP, 2007-17 (septiembre), 1701– LL, 2008-A, 256.
[187] CSJN, 24/10/1985, OSN c. Friboes de Bencich, Emilia L. y otros, Fallos: 307:2053 y CSJN, 29/10/1985, OSN c. Av. Coronel Roca 1732, LL 1986-E, 136, Fallos: 307:2070.
[188] CSJN, 09/05/2006, AFIP s/incidente de revisión en Electrodomésticos Aurora SA s/ concurso, Fallos: 329:1506, LL 2006-F, 12.
[189] Ver SCBA, 02/08/2000, DGI c/ Pedone, Oscar s/ conc. prev. s/inc. rev., Lexis Nexis 14/73674; SCBA, 19/02/2002, Dirección Prov. de Rentas de Bs. As. s/inc. rev. s/ Bolívar Industrias SA s/ con. Prev.-hoy su quiebra, www.societario.com, N° Referencia 6166; SCBA, 06/08/2003, Camfide SA s/ conc. prev. s/ inc. verif. DGI, Lexis Nexis 70006/46; SCBA, 02/05/2007, AFIP-DGI c/Metalúrgica Occhi Hnos. SA s/ inc. rev., MJ J11211.
[190] CSJ Santa Fe, 22/02/2006, Ramis, Natalio, LL Litoral 2006 (junio), 01/01/2006, 617-IMP 2006-13, 1636.
[191] Tener en cuenta el art. 42 del Código Fiscal de Mza, que dice: “La tasa de interés y su mecanismo de aplicación serán fijados por la Secretaría de Hacienda; el tipo de interés que se fije no podrá exceder el doble de la mayor tasa vigente que perciba en sus operaciones el Banco de la Nación Argentina…La obligación de abonar estos intereses subsiste no obstante la falta de reserva por parte de la DGI al percibir el pago de la deuda principal y mientras no haya transcurrido el término de la prescripción para el cobro de ésta. En los casos de apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación los intereses de este artículo continuarán devengándose”.
[192] SCJ Mendoza, Sala 1°, 27/05/1997, exp. 59.475, Dirección General Impositiva en J° 41.324/1601 DGI en J: 24.048, Silvia SACIFA p/ conc. preventivo s/ inc. cas. (Voces Jurídicas, 1998-4-94); SCJ Mendoza, Sala 1°, 06/10/1998, exp.63.595, Gatto, Juan A. en J° 26.273, DGI en J° 25.297; Gatto, Juan A. p/con. s/rec. Rev.

s/inc. cas., La Revista del Foro de Cuyo; 34-277. Fallo Nº: 99199313 Sala: 1 Fecha: 10-02-1999 Suprema Corte de Justicia Mendoza. Libro A150 Fojas: 251 Expediente Nº 63595; SCJ Mendoza, Sala 1°, 23/6/2000, exp. 67.537, AFIP Dirección General Impositiva en J° Cerámica Industrial Mendoza SAICA p/ concurso preventivo p/recurso de revisión s/ incidente de casación (LS 295-476); SCJ Mendoza, Sala 1°, 28/11/2000, exp.68.903, Jugos Mendocinos en J° 4597/33.230 AFIP en J° 3478 Jugos Mendocinos SA s/conc. s/inc. de revisión (LS 304.024); SCJ Mendoza, Sala 1°, 24/07/2001, exp. 70.293, AFIP en J° 25.170/4.252 AFIP en J° 3.429 Eco Empresa Constructora del Oeste SRL p/ concurso preventivo s/recurso de revisión s/incidente casación (LS 302-064); SCJ Mendoza, Sala 1°, 11/07/2003, exp.74.573, AFIP DGI en J° 5905/52.632 AFIP en J° 50.990 Autotransporte Benjamín Matienzo SA p/conc. prev. p/rec. Rev. s/ inc. cas. (LS 325.027).
[193] Aclaración: en este tópico se ha seguido el trabajo de Moro, Carlos E., "Créditos fiscales. Los intereses de la AFIP no pueden, ni deben pasar las barreras concursales", en Verificación de créditos, Buenos Aires, Ad Hoc, 2004, p. 103-124.
[194] Bonanni, p. 905.
[195] Art. 21 CC: "Las convenciones particulares no pueden dejar sin efecto las leyes en cuya observancia estén interesados el orden público y las buenas costumbres". Art 656 CC: "Para pedir la pena, el acreedor no está obligado a probar que ha sufrido perjuicios, ni el deudor podrá eximirse de satisfacerla, probando que el acreedor no ha sufrido perjuicio alguno. Los jueces podrán, sin embargo, reducir las penas cuando su monto desproporcionado con la gravedad de la falta que sancionan, habida cuenta del valor de las prestaciones y demás circunstancias del caso, configuren un abusivo aprovechamiento de la situación del deudor". Art. 953 CC: "El objeto de los actos jurídicos deben ser cosas que estén en el comercio, o que por un motivo especial no se hubiese prohibido que sean objeto de algún acto jurídico, o hechos que no sean imposibles, ilícitos, contrarios a las buenas costumbres o prohibidos por las leyes, o que se opongan a la libertad de las acciones o de la conciencia, o que perjudiquen los derechos de un tercero. Los actos jurídicos que no sean conformes a esta disposición, son nulos como si no tuviesen objeto". Art. 1071 CC: "El ejercicio regular de un derecho propio o el cumplimiento de una obligación legal no puede constituir como ilícito ningún acto. La ley no ampara el ejercicio abusivo de los derechos. Se considerará tal al que contraríe los fines que aquélla tuvo en mira al reconocerlos o al que exceda los límites impuestos por la buena fe, la moral y las buenas costumbres". Art. 1198 CC: "Los contratos deben celebrarse, interpretarse y ejecutarse de buena fe y de acuerdo con lo que verosímilmente las partes entendieron o pudieron entender, obrando con cuidado y previsión. En los contratos bilaterales conmutativos y en los unilaterales onerosos y conmutativos de ejecución diferida o continuada, si la prestación a cargo de una de las partes se tornara excesivamente onerosa, por acontecimientos extraordinarios e imprevisibles, la parte perjudicada podrá demandar la resolución del contrato. El mismo principio se aplicará a los contratos aleatorios cuando la excesiva onerosidad se produzca por causas extrañas al riesgo propio del contrato. En los contratos de ejecución continuada la resolución no alcanzará a los efectos ya cumplidos. No procederá la resolución, si el perjudicado hubiese obrado con culpa o estuviese en mora. La otra parte podrá impedir la resolución ofreciendo mejorar equitativamente los efectos del contrato".
[196] CNCom, Sala A, 17/10/2006, Open Sports Business SA, LL 2007-B, 11; CNCom, Sala A, 04/04/2007, Faldeleres SA s/quiebra s/ inc. de revisión por AFIP, LL 2007 E, 191.
[197] En su anterior integración (Dres. Viale, Peirano y Miguez) se recomendó tomar como interés compensatorio o resarcitorio la tasa activa que percibe el Banco Nación Argentina para sus operaciones de descuento a treinta días, y se establece que los punitorios deben ser computados, en los términos del art. 656

del Código Civil al 2,5% mensual, calculados sólo sobre el capital y sin posibilidad de acumulación. Ver CNCom, Sala A, 23/05/2002, Asociación Obrera Textil s/ inc. de rev. en: Textil Fibrex SA, LL 2002-E, 185- DJ 2002-2, 1169.
[198] CNCom, Sala B, 25/09/2007, Hasbani, Roberto s/quiebra s/inc. de rev. por: Fisco Nacional AFIP-DGI, LL online.
[199] CNCom, Sala C, 21/11/2000, Balfhor, Noé s/ quiebra s/inc. de verif. por Ciudad Autónoma de Buenos Aires, LL 2001-C-112, fallo 101.945.
[200] CNCom, Sala D, 04/02/2009, Chung Ha Lee s/ quiebra s/ incidente de revisión promovido por AFIP, LL 18/06/2009, 6; LL 2009-D, 86; SAIJ N0016347.
[201] CNCom, Sala E, 27/07/2005, AFIP s/inc. de rev. en Papelera Tucci SRL s/quiebra, LLonline.
[202] Juzgado Conc. y Reg. Mendoza N°3, 25/09/1998, Frannino Ind. Metalúrgica SA, Lexis Nexis 11/28910.
[203] Di Tullio, José Antonio, Teoría y Práctica de la verificación de créditos, Buenos Aires, Lexis Nexis, 2006, p. 393.
[204] El art. 274 LCQ estipula que: "El juez tiene la dirección del proceso, pudiendo dictar todas las medidas de impulso de la causa y de investigación que resulten necesarias…".
[205] Constituye una excepción a la regla según la cual esta materia se rige por el hecho objetivo de la derrota (ver art. 68 CPCCN).
[206] Melzi- Damsky Barbosa, p.123.
[207] Stilerman, Marta, "Verificación de créditos de organismo oficiales", LL 1994-B. 383.
[208] Cfr. Melzi- Damsky Barbosa p.123.
[209] Cfr. Galíndez, p. 361.
[210] CNCom, Sala E, 14/04/1981, Anilimport SA, Lexis Nexis 11/2286; CNCom, Sala E, 23/10/1985, Neumatex SA s/ incidente de verificación por Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires, Lexis Nexis 11/13794.
[211] CNCom, Sala E, 23/08/1982, Pratici, Víctor, Lexis Nexis 11/10816.
[212] CCivCom SRosa, 13/12/1995, causa 7395, Boletín Cámara de Apelaciones, n° 34, fallo 41. Otros fallos en que impusieron las costas: CNCom, Sala A, 29/04/1983, Fisco Nacional (DGI) c/ Hijos de Alfredo Pride y Cía. SRL s/quiebra, LLonline; ED 107-250; CNCom, Sala C, 21/08/1990, Celtrac SA s/ inc. de verif. por Estado nacional (DGI), LL 1992-A, 335.
[213] CNCom, Sala C, 19/10/1992, Stylo Modighiani s/ quiebra s/ inc. de verificación por DGI, LL 1994-B, 383.
[214] Iglesias, José A., "El régimen de las costas en el trámite de la verificación tardía", RDCO 1987-291.
[215] CNCom, Sala E, 05/12/1991, Nortorf SA s/ quiebra s/ inc. de verif. por Administración Nac. de Aduanas, LL 1992-C, 159-DJ 1991-2, 153.
[216] CNCom, Sala D, 18/03/1986, Plastilan SACIFA, Lexis Nexis 11/3301.
[217] CNCom, Sala B, 21/4/1975, Municipalidad de la Capital v. Bromberg y Compañía SA, LL 1975-C-494, 32.608-S.
[218] CNCom, Sala A, 29/04/1983, Estado Nacional (DGI) e Hijos de Alfredo Pride y Cía SRL s/ quiebra, LLonline; ED 107-250.
[219] CNCom, Sala A, 06/08/1982, Cascada SA, Lexis Nexis 11/26507. Asimismo, CNCom, Sala E, 15/02/1995, Lago Electric SA s/ quiebra s/ inc. de verific. por Estado Nacional (DGI), LL, 1995-D, 827. Aquí se consideró que la excepción al principio de la imposición de las costas al verificante tardío que se da en aquellos supuestos en que la repartición pública se vio obligada a realizar trámites previos para determinar la deuda, que demoraron su insinuación más allá del plazo ordinario, se configura solo frente a una demostración de una imposibilidad cierta y concreta.
[220] CCivCom SRosa, 01/06/2000, causa 9864/00, Boletín Cámara de Apelaciones,

n° 54, fallo 73.
[221] Raspall- Médici p. 95.
[222] CApel. Concep. Uruguay, Sala Civ. y Com. , 21/03/1997, Grupo Goldaracena SAC s/ actuaciones con motivo de la quiebra. Incidente de verificación tardía por DGI, Z. 17/9/97 n° 5782 p. 3.
[223] Raspall- Médici, p. 95.-6.
[224] CNCom, Sala B, 24/11/1994, Compañía Embotelladora Argentina s/ quiebra, LL-1995-D-827.
[225] Alegría piensa que la Resolución General N° 970/2001 es una solución peculiar para un determinado acreedor público con características especiales y con parámetros fijados por normas de carácter público. Es algo así como categoría legal especial, no explicitada en la ley de fondo pero tipificada por una norma particular para un caso determinado. Ver Alegría, Héctor, "La relación fisco-concurso (con especial referencia a la exclusión de voto del Fisco en el Acuerdo Preventivo)", LL 2002-E, 648.
[226] Cfr. Melzi- Damsky Barbosa, p. 213.
[227] Pardini, Marta- Mendieta, Julián- Llantada, Gastón, "El privilegio del Fisco Nacional frente al concurso preventivo", II Congreso Iberoamericano de la Insolvencia, Buenos Aires, Ad Hoc, TIII, p. 83.
[228] Cfr. Melzi- Damsky Barbosa, p. 215. Estas autoras dicen que se violentan los preceptos que informan el derecho concursal, que exigen la acreditación como carga del acreedor de la causa, monto y privilegio cuyo reconocimiento se pretende, a más de la mentada par condicio creditorum.
[229] Cfr. Mosso, Guillermo G, "Tratamiento de los créditos fiscales respecto de las mayorías necesarias para el acuerdo preventivo", II Congreso Iberoamericano de la Insolvencia, Buenos Aires, Ad Hoc, T1, p. 374-5.
[230] Art. 1: "Los contribuyentes y responsables y/o sus representantes legales que obtuviesen la homologación de acuerdos preventivos, originados en la tramitación de concursos preventivos, podrán ingresar las deudas relativas a determinadas obligaciones impositivas y a recursos de la seguridad social, devengadas con anterioridad a la fecha de presentación en concurso preventivo, y los accesorios de dichas deudas devengados a partir de la homologación del acuerdo hasta la consolidación, conforme al régimen especial de facilidades de pago que se establece en la presente resolución general…".
[231] Cfr. Grispo, Jorge Daniel, Otras cuestiones sobre la ley de concursos y quiebras, Buenos Aires, Ad Hoc, 1997, p.189.
[232] Art. 2: "Deberán incluirse en el plan de facilidades de pago los créditos que reúnan las siguientes condiciones: a) Verificados. b) Declarados admisibles o en trámite de revisión c) En trámite de verificación por incidente. d) No reclamados en la demanda de verificación (no insinuados). En este último supuesto podrán incluirse las siguientes obligaciones: 1. Deudas resultantes de declaraciones juradas no presentadas. 2. Deudas que denuncie el contribuyente. 3. Deudas resultantes de determinaciones de oficio en trámite. 4. Obligaciones en curso de discusión administrativa, contencioso-administrativa o judicial. 5. Saldos deudores provenientes de planes de facilidades de pago caducos. 6. Intereses resarcitorios, punitorios, actualizaciones y multas que correspondan. En los casos citados en el presente inciso deberá previamente solicitarse la verificación del crédito, quedando a cargo del deudor las costas que eventualmente pudieran corresponder".
[233] Grispo, Jorge D., Verificación de créditos. Teoría y práctica, Buenos Aires, Ad Hoc, junio 1999, p. 190.
[234] Estrada, Federico G., "Problemática solución que ofrece la AFIP como acreedor concurrente, a partir de la resolución general (DGI) 4241", Doctrina Societaria y Concursal ERREPAR (DSCE) XI, octubre 1999.

[235] Cfr. Melzi- Damsky Barbosa, p. 215.
[236] Art 16 LCQ: “El concursado no puede realizar actos a título gratuito o que importen alterar la situación de los acreedores por causa o título anterior a la presentación…”. Art 17: “Los actos cumplidos en violación a lo dispuesto en el Artículo 16 son ineficaces de pleno derecho respecto de los acreedores. Además, cuando el deudor contravenga lo establecido en los artículos 16 y 25 cuando oculte bienes, omita las informaciones que el juez o el síndico le requieran, incurra en falsedad en las que produzca o realice algún acto en perjuicio evidente para los acreedores, el juez puede separarlo de la administración por auto fundado y designar reemplazante. Esta resolución es apelable al solo efecto devolutivo, por el deudor. Si se deniega la medida puede apelar el síndico. El administrador debe obrar según lo dispuesto en los artículos 15 y 16. De acuerdo con las circunstancias del caso, el juez puede limitar la medida a la designación de un coadministrador, un veedor o un interventor controlador, con las facultades que disponga. La providencia es apelable en las condiciones indicadas en el segundo párrafo. En todos los casos, el deudor conserva en forma exclusiva la legitimación para obrar, en los actos del juicio que, según esta ley, correspondan al concursado”.
[237] Cfr. Mosso, p. 380. Asimismo, Cfr. Melzi- Damsky Barbosa, p. 220, quien manifiesta que el Fisco intentará que se integre la totalidad de sus créditos en las condiciones más ventajosas, esto es eludiendo toda posibilidad de que se ofrezca una propuesta que no involucre intereses o que proponga quitas o esperas.
[238] Art. 16: “La solicitud de adhesión al presente régimen deberá efectuarse por la totalidad de las deudas indicadas en el art. 1° que los contribuyentes y responsables mantengan con ese organismos, tanto en lo atinente a obligaciones impositivas como a los recursos de la seguridad social, no resultando procedente la petición de facilidades de pagos parciales…Quedan excluidas…, únicamente las deudas que se hallaren en discusión administrativa, contencioso-administrativa o judicial, y no cumpla con relación a ellas lo requerido en el inciso b) del artículo 202” (a las que el deudor no se haya allanado, lo agregado es propio).
[239] Art. 17: “La deuda por la que se solicita el plan de facilidades de pagos no devengará intereses entre la fecha de presentación en concurso y la homologación del acuerdo preventivo, aplicándose los mismos con posterioridad a tal instancia y hasta la fecha de consolidación que tendrá lugar con la presentación de los elementos que se disponen en los puntos 1 y 2 del inciso a) del artículo 21”.
[240] Art. 20: “A fin de formalizar su acogimiento al régimen del presente título, los contribuyentes y responsables además de los formularios previstos en al artículo 21, deberán cumplir con los siguientes requisitos: a) Proponer un plan de facilidades de pago que se ajuste a lo dispuesto en el artículo 18….b) Allanarse o desistir y renunciar a toda acción y derecho, incluso el de repetición, cuando se tratare de deudas que se encuentren en curso de discusión administrativa, contencioso-administrativa o judicial y hacerse cargo de las costas que pudieren corresponder..”.
[241] Grispo, Jorge D., Verificación…p. 202.
[242] Pardini- Mendieta- Llantada, p. 83.
[243] Art. 21: “Los sujetos en concursos preventivos, indicados en el artículo 1°, que se encuentren en las instancias judiciales en él mencionadas, para acogerse al presente régimen deberán, dentro de los TREINTA (30) días corridos, contados a partir del día posterior al día hábil judicial de nota siguiente al de la homologación del acuerdo, observar los siguientes requisitos…”.
[244] Art. 40: “La petición respectiva deberá formalizarse mediante la presentación de una nota, en carácter de declaración jurada, ante la dependencia que tenga a su cargo la representación legal de este organismo, con exclusión de cualquier otra, y con una antelación no inferior a VEINTE (20) días hábiles a la fecha de vencimiento del período de exclusividad…”.

[245] El art. 39 de la RG 970/2001 dice que: “En el caso que se ofrezca un acuerdo preventivo para créditos quirografarios, entre los que se encuentre el de este organismo, y a los efectos de considerar la posibilidad de prestar conformidad al mismo, la propuesta deberá observar los siguientes requisitos: a) No contener quita alguna. b) Aplicar, como mínimo, un interés del CINCUENTA CENTESIMOS POR CIENTO (0,50%) mensual, sobre saldo. c) No exceder, para su cumplimiento, el término de NOVENTA Y SEIS (96) meses. d) El pago de TRES (3) cuotas al año, como mínimo y la amortización del capital de la deuda no inferior al DIEZ POR CIENTO (10%) anual. La cancelación de la cuota operará sólo con la amortización del capital acordado a ella y el ingreso de su respectivo interés. Asimismo, en caso que el contribuyente hubiera iniciado incidente de revisión de la deuda oportunamente declarada admisible, a los efectos de la adhesión al presente régimen, deberá desistir y renunciar a toda acción o derecho respecto de aquél, incluso el de repetición, asumiendo las costas que pudieran corresponde”.
[246] Art. 42: “La presentación que no se ajuste a lo establecido en el artículo precedente, será rechazada sin sustanciación alguna por los funcionarios mencionados en el artículo 22, primer párrafo, en cuanto a su conformidad para aprobar el acuerdo preventivo propuesto, no invalidando la petición que pudiera efectuarse de acuerdo con lo normado en el artículo 20, inciso a)”.
[247] Grispo, Jorge D., Verificación..., p. 208.
[248] Junyent Bas, Francisco- Izquierdo, Silvina, “Exclusión o categorización diferenciada de la AFIP”, LL 2008-A, 149, Derecho Comercial-Concursos y Quiebras-Doctrinas Esenciales II, 951.
[249] Cfr. Negre de Alonso, Liliana T., “La AFIP, la resolución 970/01 y la exclusión de voto”, Sup. C y Q 2008 (diciembre), 13- LL 2009-A, 713.
[250] Aclaración preliminar: este Capítulo ha sido estructurado siguiendo la obra de Mosso, Guillermo G, “Tratamiento de los créditos fiscales respecto de las mayorías necesarias para el acuerdo preventivo”, II Congreso Iberoamericano de la insolvencia, Buenos Aires, Ad Hoc, T1.
[251] Cfr. Mosso, p. 374.
[252] Las deudas tributarias se originan en impuestos adeudados y sus accesorios, intereses resarcitorios o punitorios, recargos y multas. El capital adeudado al Fisco tendrá privilegio especial o general, según recaiga o no sobre bienes determinados y el resto serán quirografarios.
[253] Cfr. Mosso, p. 379.
[254] Melzi- Damsky Barbosa, p. 218.
[255] Cfr. Mosso, p. 381.
[256] Cfr. Villoldo, Juan M., “El voto del Fisco en el concurso preventivo: una exclusión razonable”, Doctrina Societaria y Concursal ERREPAR (DSCE), XVI, 392, abril 2004.
[257] CNCom, Sala D, 216/10/2007, Comercial Mendoza SA s/ concurso preventivo, IMP 2007-23, 2232-LL 18/12/07, 2.
[258] Juzgado Nacional de 1° instancia en lo Comercial N°21/41, 19/02/2003, El Rápido Compañía de Microómnibus SA s/ concurso preventivo y Juzgado Nacional de 1° instancia en lo Comercial N°18/35, 08/04/2003, Yampolsky, Natalio Alfredo s/ concurso preventivo, ambos citados por Villoldo, El voto …
[259] Cfr. Mosso, p. 377.
[260] Juzgado Nacional de 1° instancia en lo Comercial N°11/21, 28/4/2000, Ateneo Popular de Versalles Asociación Civil s/ concurso preventivo, citado por Mosso, p. 383 y 17/03/2003, Keghart SA s/ concurso preventivo citado por Villoldo, El voto …. En igual sentido: Barreiro, Marcelo G., “¿Están todos los que son o son todos los que están? (sobre la exclusión de voto)”, Doctrina Societaria y Concursal ERREPAR (DSCE), XVII, 503, mayo 2005.
[261] Cfr. Mosso, pp. 380- 381.

[262] Cfr. Melzi- Damsky Barbosa, p. 219. El artículo 40 de la RG AFIP Nº 1903/2005 determina que: “La petición respectiva deberá formalizarse mediante la presentación de una nota, en carácter de declaración jurada, ante la dependencia que tenga a su cargo la representación legal de este organismo, con exclusión de cualquier otra, y con una antelación no inferior a VEINTE (20) días hábiles a la fecha de vencimiento del período de exclusividad”.
[263] En el sentido de tener por prestada la conformidad de la AFIP pese a su silencio cuando el deudor se ha acogido al régimen de planes de pago o moratorias: Juzgado de 1° instancia Civ. y Com. de Jujuy, nov. 98, Ducci Construcc. SRL p/ concurso preventivo, y Juzgado de 1° instancia en lo Comercial N° 11, 28/04/2000, Ateneo Popular de Versalles Asoc. Civil s/ concurso preventivo, ambos citados por Mosso, p. 383. El juez dijo que tan particular situación implica, en la especie, la existencia de un círculo vicioso, pues para empezar a cumplir con la moratoria es menester la previa homologación del acuerdo; para que el Tribunal pueda adoptar esta última decisión es imprescindible que existe antes ese acuerdo, y esto requiere, a su vez, la conformidad del acreedor tributario, aceptación difícilmente obtenible, en la razón de las conocidas trabas burocráticas.
[264] Villoldo, Juan M., El voto ... El autor señala que toda deuda que derive de declaraciones juradas no presentadas sería postconcursal.
[265] Cfr. Mosso, pp. 378-9. Para él la tesis de tomar al acogimiento al régimen de consolidación efectuada por el deudor, como una anticipada conformidad prestada por la AFIP podría basarse en la analogía de esta situación con la que se da cuando el concursado hace pública su propuesta de acuerdo preventivo.
[266] Cfr. Villoldo, Juan M., El voto…
[267] Mosso, p. 381. Melzi- Damsky Barbosa opinan en el mismo sentido, piensan que se impone que se trate a los acreedores fiscales de un modo diferente, excluyéndolo como tercera alternativa del cómputo de las mayorías de personas y de capitales, a los efectos de la obtención del concordato. Cfr. Melzi- Damsky Barbosa, p. 220. También Alegría y Junyent Bas pero fundándose en el art. 1071 del Código Civil y no en la aplicación analógica del art. 45 LCQ, ver Alegría, p. 648 y Junyent Bas- Izquierdo, Silvina, p. 951. Asimismo, CNCom, Sala D, 05/03/2002, Infligth SA s/ concurso preventivo, LL, 2002-E-649 y ED, 198-61.
[268] CNCom, Sala D, 05/03/2002, Inflight SA s/concurso preventivo, ED T 198-60/61. También: de la misma Sala, 18/09/1992, Kenny, María s/ conc. prev. s/inc. de impugnación, JA 1994-I- síntesis, Lexis Nexis 11/3785; Sala B, 02/04/2004, Julián Alvarez Automotores SA s/ concurso preventivo s/inc. apelación, LL 17/12/2004, 8; igual Sala, 19/04/2004, INTA Textil Argentina SA s/ concurso preventivo, LL 26/07/2004, 6-IMP 2004-B, 2888.
[269] Juzgado Com. N°20, 15/11/1999 Institutos Antártica SA s/ concurso preventivo, citado por Barreiro, Marcelo G., en “¿Están todos los que son o son todos los que están? (sobre la exclusión de voto)”, Doctrina Societaria y Concursal ERREPAR (DSCE), XVII, 503, mayo 2005. Juzgado Com. N° 7, 27/12/1999, Fonseca García, Fernando Javier s/ concurso preventivo; Juzgado Com. N°14, Clínica Maipú SA s/concurso preventivo y Truxum SRL s/ concurso preventivo, los tres citados por Alegría, p. 648. Juzgado Comercial N° 10, 22/11/2006, Cura, Guillermo Ricardo s/ concurso preventivo, citado por Chomer, Héctor Osvaldo, en “La exclusión de voto y el procedimiento concursal”, LL 2007-F, 1057.
[270] CNCom, Sala B, 17/12/2002, Frigorífico Regional San Antonio de Areco SACI s/ concurso preventivo, Errepar BD 3-C 01800. La Cámara 2° de Apelaciones de Córdoba se enrola en esta postura.
[271] Chomer, p. 1057.
[272] CNCom, Sala D, 06/03/2007, Pezz, Lexis Nexis 11/43367.
[273] Cfr. Figueroa Casas, Pedro J., “Problemática de la verificación de créditos de origen fiscal”, La Ley Litoral 2008, abril, p. 247.

[274] Terrera, Rosmaría L.- Rocchio Batista, Pedro M., “Verificación de créditos fiscales. Determinaciones de oficio”, en Verificación de Créditos, Buenos Aires, Ad Hoc, 2004, p. 48 y 49. Para estos últimos la presente solución fue adoptada por la Dirección de Asuntos Legales de la DGI.
[275] Rubín, Miguel E., “Categorización, propuestas de acuerdo preventivo y atribuciones del juez del concurso. Buscando soluciones para los problemas surgidos durante cinco años de aplicación de la ley 24.522”, LL 2000-E, 1015.
[276] Juzg. Nac. Com. 5 Secr. 10, 21/05/1997, Musacchio, Inocencio s/ conc., citado por Miguens, José María, en “Posible solución a las pérdidas de legitimidad de los acreedores ya verificados”, en Derecho Concursal Argentino e Iberoamericano, t. 1, p. 511.
[277] El magistrado tiene la función de imponer el acuerdo a los acreedores disidentes cuando aquello que se les ofrece es igual o mejor que lo que recibirían se liquidaran los bienes del deudor en la quiebra.
[m1]Cambié la redacción de la introducción

© Copyright: Universidad Austral