

COLEGIO DE GRADUADOS EN CIENCIAS ECONOMICAS
127 años al servicio de la Profesión (1891-2018)

XXX JORNADAS DE ACTUACIÓN JUDICIAL



II. ÁREA DE SINDICATURA CONCURSAL **Problemas acuciantes del desempeño de la sindicatura**

“UN IMPORTANTE AVANCE RESPECTO A LOS INTERESES FISCALES”

AUTORA: MARÍA CRISTINA OSSO
E-mail: cristina.osso@estudiomco.com.ar
CONTADORA PÚBLICA (U.B.A.)
ESPECIALISTA EN SINDICATURA CONCURSAL (U.N.A.)
MAGISTER EN INSOLVENCIA EMPRESARIA (U.M.)
DOCENTE DERECHO ECONÓMICO II (FCE – UBA)

29 y 30 de agosto de 2018
Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Sumario

“A lo largo de los años es interesante observar como la A.F.I.P ha presionado en las quiebras con activo con total inequidad, y por otro lado, ha otorgado a otra serie de contribuyentes beneficios que importan la condonación de intereses y multas impositivas a lo largo del tiempo.

*Un caso digno de análisis se presenta cuando convergen estos dos elementos como en el fallo expuesto en el cual la jueza pone un freno a la inoperancia y dilaciones de **la AFIP**, que pretende extender su ineficiencia sometiendo y atropellando a quienes no pueden superar los escollos impuestos por ella misma, validando el acogimiento a un plan con notables beneficios que se venía dilatando desde hace años, apuntalando el derecho adquirido en el avenimiento por un fallido que no había podido formalizar el mismo por motivos atribuibles pura y exclusivamente al Organismo fiscal. No obstante, sí, consideró los intereses por el paso del tiempo desde la consolidación del plan a la fecha.*

*Es necesario que **la potestad judicial deba imponerse en estos casos**, para resguardar que un beneficio conferido por la Ley del Congreso de la Nación, no pueda ser denegado por un funcionario interviniente, **sin violentar el principio de la legalidad y la garantía de igualdad.***

Dicho fallo ha sentado un ejemplar precedente que pone una cota a las arbitrariedades y deficiencias de la AFIP, y la Cámara Comercial SALA A ha fallado en ese sentido, lo que lo convierte en un verdadero e importante avance”

I. Consideraciones preliminares

La AFIP, a través de sus distintas moratorias, planes de facilidades de pago, presentaciones espontáneas y blanqueos a lo largo del tiempo ha establecido en líneas generales la condonación de los intereses resarcitorios y/o punitivos, multas y demás sanciones, firmes o no, siempre que no hayan sido pagados o cumplidos con anterioridad a la fecha de entrada en vigencia de cada uno de los decretos¹.

Es importante resaltar que en todas ellas se ha excluido expresamente a los contribuyentes y responsables que a la fecha que se establezca para el acogimiento, hayan sido declarados en estado de quiebra, conforme a lo establecido en las LCQ.

II. Un fallo interesante en el avenimiento de una quiebra indirecta².

La fallida había presentado en AFIP la solicitud de conformidad en los términos de la R.G. 970/01, vigente a esa fecha. Dicho organismo a fin de no dilatar el trámite de avenimiento prestó su conformidad mediante la solicitud de una reserva a su favor que excedía el monto del crédito, operaría como una garantía sin que ello significara una convalidación del monto adeudado y que debería mantenerse hasta tanto se dictara la resolución de avenimiento. Dicha suma debía transferirse a una cuenta a abrirse en el incidente de revisión e invertirla a plazo fijo, mientras que la cesante debía proceder a cumplimentar en un pago la cancelación de la moratoria cuya adhesión debería formular en los términos exigidos, con los beneficios de la Ley 26.476³ y RG 2650/09, bajo el entendimiento de que ello no causaba perjuicio alguno a la masa concursal.

El pago sólo podría efectivizarse mediante débito bancario con indicación de CBU y número de cuenta, imprescindible para que el sistema practicara la operación o bien mediante la generación de un VEP, bajo los códigos de los impuestos mencionados.

La fallida había destacado en varias oportunidades las dificultades para efectivizar el pago, por ende, se le requirió a la sindicatura que con su CUIT y clave fiscal completara las planillas y lo formalizara, pero ésta informó que para ser aceptado el acogimiento al plan de facilidades, debía ingresar al sistema de la AFIP con el CUIT y clave fiscal de la fallida mediante el aplicativo pertinente. El tribunal requirió a la cesante que realizara las gestiones necesarias en el Banco de la Ciudad de Buenos Aires a fin de corroborar si era posible el pago del VEP como lo había propuesto la AFIP y se le requirió también que cumpliera con los requisitos formales para la adhesión al plan, bajo su exclusiva responsabilidad. Es importante resaltar que en aquel momento no se había impuesto plazo alguno para el acogimiento a la moratoria y que el crédito se encontraba garantizado.

Lo cierto es que al cargar la información al sistema aparecía una leyenda de “*error por inconsistencias*”, reconocido por el departamento de sistemas de la AFIP como una falla de funcionamiento y si bien el Organismo fiscal no había desconocido las circunstancias que impidieron formalizar el acogimiento, por las sucesivas reuniones entre las partes que alertaron de dicho inconveniente y que obviamente no eran atribuibles a una inacción o negligencia de la fallida.

La AFIP, sorpresivamente esgrimió la “*frustración del avenimiento*”, aunque sin dejar de reconocer la existencia de los inconvenientes del aplicativo, pero lo cierto era que la cesante no había podido

¹ Dec. 493/95, Dec. 93/2000; Dec. 1384/2001, adecuado por el Dec. 1462/01, la Ley 26.476, promulgada el 22/12/2008, la reciente Ley N° 27.260 B.O. 22/07/2016, reglamentada por la RG (AFIP) 3919 B.O. 29/07/2016

² Juzgado Comercial 18 - Secretaría 36, COM 20716/2006/4, 29/6/2017, Valeria Perez Casado, Juez de 1° Instancia, en el marco del Incidente N° 4- Incidentista: Distribución Art.183 LCQ S/incidente.

³ Con la correspondiente condonación de intereses que establecía el régimen

perfeccionar con el trámite de obtención de la conformidad de la AFIP para lograr concluir la quiebra por avenimiento, quien dio un sorpresivo revés y recordó en esa oportunidad, *que el plan de pagos previsto en la Ley 26.476 sólo estaba permitido para contribuyentes in bonis*, por lo que debía levantarse la quiebra antes de continuar avanzando, y *tan particular situación implicaba, en la especie, la existencia de un círculo vicioso, pues para concluir con la quiebra era menester el acogimiento a la moratoria y para ello requería a su vez, la conformidad del acreedor tributario*⁴, por lo que la fallida rechazó el planteo esgrimido por el fisco.

La cuestión se centraba en determinar si resultaba procedente ahora, aplicar los beneficios de la moratoria que se tuvo en consideración al momento de disponerse la reserva.

Lo cierto es que la quiebra estaba en condiciones de ser levantada y habían transcurrido varios años desde que la fallida había efectuado la reserva de acogerse a los beneficios previstos por la Ley 26.476 (año 2009), pero para que ello fuese viable se requería la conformidad de la AFIP para la conclusión de la quiebra por avenimiento a fin de poder cancelar parte de ese pasivo mediante el plan aludido, pese a que a la fecha ya no estaba vigente, por lo que la Jueza de primera Instancia evaluó que:

- La AFIP nunca había exteriorizado que sólo prestaría la conformidad con la conclusión por avenimiento hasta una fecha determinada o por un tiempo máximo;
- La fallida había cumplido todos los trámites necesarios y la actitud del organismo de retirar su intención de prestar conformidad, cuando se habían alcanzado todos los requisitos para levantar la quiebra, no la consideró fundada en la ley ni en el regular ejercicio de un derecho;
- Tuvo en consideración el Art. 7 de la reglamentación de la Ley 26.476 -R.G. AFIP 2650/09- según el cual los sujetos en estado falencial podrán adherir al régimen en tanto observen las condiciones que se encontraban cumplidos:
 - *Manifestación de incluir en el régimen las obligaciones devengadas con anterioridad a la fecha de declaración de la quiebra o vencidas al 31 de diciembre de 2007.*
 - *Formalización de la adhesión al régimen cumpliendo los requisitos y condiciones dispuestos por la presente resolución general.*
 - *La Resolución judicial que declara concluido el proceso falencial por avenimiento notificada con posterioridad al 31 de julio de 2009 y/o pendiente de dictado al 31 de agosto de 2009, inclusive: dentro de los 30 días corridos inmediatos siguientes a aquel en que se produzca la respectiva notificación. El beneficio aplicable será el establecido en el inciso b) punto 3. del Artículo 4º de la ley N° 26.476⁵, con independencia de la fecha de manifestación de voluntad de acogimiento.*

La norma reglamentaria, admitía que la resolución de conclusión por avenimiento esté pendiente, porque no indicaba una vigencia temporal determinada; y para finalizar, el Art. 8 de la citada reglamentación, establece que “...a los fines de facilitar la adhesión al régimen de la Ley N° 26.476 de los sujetos en estado falencial respecto de los cuales no se haya dispuesto la continuidad de la explotación, este Organismo prestará la conformidad para el respectivo avenimiento, pudiendo el interesado formular la propuesta de pago en los términos de la citada ley”. Por ende, es también harto dudoso que la AFIP tenga la potestad de no prestar esa conformidad si los requisitos estaban cumplidos.

Con anterioridad, la Excma. Cámara de Apelaciones resolvió que la fallida debía instar la conformidad de la AFIP para la conclusión por avenimiento, según lo establecido en el Art. 1 de la RG

⁴ In re, Juzgado Comercial N° 11 de la Capital Federal, a cargo del Dr. Miguel F. Bargalló en Ateneo Popular de Versailles Asociación Civil s/ concurso preventivo, 28 de Abril de 2000.

⁵ Art. 4º — Se establece, con alcance general, la exención y/o condonación:

a) De las multas y demás sanciones, que no se encontraren firmes;

b) De los intereses resarcitorios y/o punitivos y/o los previstos en el artículo 168 de la Ley 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, en el importe que supere:

...3. El cincuenta por ciento (50%) del capital adeudado, cuando el acogimiento se efectúe en el quinto o sexto mes de su vigencia.

970/01, antes de obtener la resolución judicial de levantamiento de la quiebra, además de considerar que los asentimientos prestados por los acreedores para el avenimiento no resultan retractables, mientras que los alcances de esas expresiones de la voluntad de las partes no se desvanecen por el solo paso del tiempo.⁶

La AFIP, no había manifestado expresamente su conformidad con la conclusión por avenimiento, aunque sí había acordado que lo haría si obtenía la garantía solicitada -que la obtuvo- más otros requisitos que, al parecer, no pudieron cumplirse pero por una imposibilidad material y no por inobservancia de la fallida. Así, la doctrina sentada por el Superior en el fallo citado resulta aplicable analógicamente al caso, pues el organismo público comprometió su conformidad y autorizó a la fallida a acogerse al plan previsto en la Ley 26.476, sin evaluar el hecho de que por diversas circunstancias, hubiera transcurrido un tiempo extenso que justifique volver sobre ese proceder sin más.

La jueza estimó que si bien la decisión de un acreedor de prestar su conformidad hace a su propio ámbito de libertad, en el caso, el Organismo Fiscal se rige por un ordenamiento legal determinado que exige a los contribuyentes el cumplimiento de ciertos recaudos para obtener esa conformidad, no previéndose que si los mismos están cumplidos, el Organismo pueda rechazar esa posibilidad, excepto razones fundadas que en el caso no se habían dado (Art.8 R.G.2560/09) y si bien no soslayó la enorme cantidad de tiempo transcurrido desde que la fallida fue autorizada a acogerse a los beneficios de la Ley 26.476 en el que, finalmente, por vía de avenimiento y de pago logró la atención total del pasivo verificado, incluyendo intereses postfalenciales, tampoco podía perderse de vista que no había elemento probatorio alguno de una actitud omisiva, dilatoria o de abandono por parte de la fallida respecto a su intención de abonar el crédito de la AFIP, con el plan de pagos referido. Consideró además que si bien el organismo no había cobrado importe alguno hasta el momento, se mantuvo la reserva del dinero que exigió como garantía, por ende tampoco la fallida pudo utilizarlo para cancelar otras deudas, ni obtener réditos superiores a la tasa de interés pasiva pagada por el plazo fijo de la cuenta judicial. Lo cierto es que si hubiera contado con la resolución definitiva del crédito de AFIP, el levantamiento de la quiebra, mediante el avenimiento o pago hubiera ocurrido hace años. La exteriorización de la "frustración del avenimiento" se produjo a mediados del año 2015, cuando el fin del proceso estaba ya definitivamente encaminado y sólo pendiente de alguna resolución judicial. Valoró que la fallida contaba con bienes que eran más que suficientes para abonar el crédito del fisco sin los beneficios de la Ley 26.476 y que la fallida había obtenido la conformidad de la AFIP otorgando las garantías exigidas, cumplió con todos los requerimientos y por lo tanto, tenía el derecho de que se le respete el beneficio previsto en el ordenamiento legal, en consecuencia la impugnación efectuada por la AFIP no fue admitida.

No obstante en cuanto a la oposición de la fallida, al pretender que pese al transcurso de tantos años desde la consolidación de la deuda -2014-, no deberían continuar devengándose intereses pues la Ley 26.476 establecía un techo (50% del capital), la consideró inconsistente, ya que la moratoria databa del año 2007 y sostener que, pese a que se está pagando 10 años después, no devengara intereses era prácticamente abusivo, resolviendo que:

⁶ En este último pronunciamiento, el Superior explicó que el principio de la autonomía de la voluntad y el efecto obligatorio de los contratos, establecido por el anterior Art. 1197 del Código Civil (*Art. 959 del CCCN*), no permite a los sujetos liberarse de sus compromisos contractuales aun cuando haya resultado un mal negocio pues los contratos conforman una regla a la cual sus contrayentes deben ajustar su proceder y, por ende, nadie puede ponerse en contradicción con sus propios actos, ni contrariar la buena fe que preside el cumplimiento contractual. Agregó el Superior que la conformidad con el avenimiento prestada hace más de 10 años por algunos acreedores representa una voluntad conclusiva que no puede retrogradarse ya que el deudor adquirió el derecho a que esas expresiones afirmativas sean mantenidas, produciendo los efectos jurídicos que las partes previeron con sus otorgamientos, cualquiera que sea el tiempo que trascurra entre el momento en que esa voluntad fue exteriorizada y el momento en que, por las circunstancias del devenir del proceso, pueda llegar a tornarse operativa.

- el saldo consolidado al año 2014, debía continuar generando intereses ya que si bien el dinero de la garantía había estado invertido a plazo fijo, a un interés menor al que ahora deberá pagar la fallida, no podía negarle a la AFIP su derecho.
- *“Es de toda justicia que, si se reconoce ultractividad a los acuerdos celebrados entre la fallida y la AFIP y efectos a todos los actos que se fueron cumpliendo en su ejecución, también se reconozca al organismo la retribución por el paso del tiempo”.*

En razón de ello, rechazó la impugnación así plasmada por la cesante.

III. Reflexión Final

La jurisprudencia con distintos fundamentos ha sido conteste en las distintas Salas de la Cámara en forma prácticamente unánime respecto a la morigeración de los intereses y multas fiscales sin que ello implique no dejar de reconocer las funciones públicas que el Estado debe ejercer en atención al bien común.

Pero el control de legalidad hace necesario extender dicho control para el caso de una quiebra con activo, en las cuales se puede observar como el fisco deniega la conformidad a un avenimiento como en el fallo expuesto, sentando un verdadero precedente, que celebraremos seguramente, al poner un freno a la inoperancia y a las dilaciones de **la AFIP**, que pretende hacer rehén a un fallido, como lo ha hecho y hace a su vez con numerosos contribuyentes, por su propia ineficiencia sometiendo y atropellando por no poder superar los escollos impuestos por ella misma, como es la simple carga de un aplicativo y las meras formalidades imposibles de sortear.

Un fallo verdaderamente ejemplar que pone una cota a las arbitrariedades y deficiencias de la AFIP, y la Cámara Comercial de Apelaciones, SALA A el 17 de agosto de 2018 ha fallado positivamente, validando la sentencia de 1º Instancia lo que marcará una importante precedente.