

Concurso Del Contribuyente Revision Del Credito Anticipo Sobre El Impuesto A Las Ganancias

JURISPRUDENCIA

Concurso del contribuyente. Revisión del crédito. Anticipo sobre el

impuesto a las ganancias Se admite el recurso de inconstitucionalidad interpuesto contra la sentencia que rechazó la revisión del crédito insinuada por el fisco por los anticipos del impuesto a las ganancias. Santa Fe, 1 de marzo de 2016. 1ª ¿Es admisible el recurso interpuesto?, 2ª En su caso, ¿es procedente? 3ª En consecuencia, ¿qué resolución corresponde dictar? 1ª cuestión. - El Dr. Erbetta, dijo: Mediante auto 21 de fecha 12 de Marzo de 2015, la Sala Primera de la Cámara de Apelación en lo Civil y Comercial de Santa Fe, resolvió conceder el recurso de inconstitucionalidad deducido contra la sentencia número 73 (dictada a fs. 133/137v.) y disponer la elevación de la causa (fs. 189/190v.) En el examen de admisibilidad que le compete efectuar a esta Corte por imperio del artículo 11 de la ley 7055, efectuado con los autos principales a la vista, no encuentro razones para apartarme de lo decidido por el a quo en el auto de concesión reseñado por lo que corresponde declarar admisible el recurso, de conformidad a lo dictaminado por el señor Procurador General a fojas 198/200v. Voto, pues, por la afirmativa. El Dr. Netri, la Dra. Gastaldi y el Dr. Gutiérrez expresaron idéntico fundamento al vertido por el Dr. Erbetta y votaron en igual sentido. 2ª cuestión. - El Dr. Erbetta dijo: 1. En la presente causa y en lo que aquí resulta de interés, la Administración Federal de Ingresos Públicos -Dirección General Impositiva (en adelante, A.F.I.P.-D.G.I.)- promovió recurso de revisión en los autos ?Tocalli, Rubén Darío s/ concurso preventivo? (E. 654/09) contra la resolución -artículo 36 L.C.yQ.- del Juez de Primera Instancia de Distrito en lo Civil y Comercial de la Segunda Nominación que había rechazado el crédito insinuado tempestivamente por Impuesto a las Ganancias Anticipos 1 a 5 de 2007 por \$11.938,50 como capital con privilegio general y sus intereses por \$4.691,04 como crédito quirografario (fs. 5/18). El concursado contestó el traslado corrido del recurso de revisión deducido, sosteniendo que los anticipos son pagos a cuenta del tributo que en definitiva corresponde abonar, y se estiman tomando como base el impuesto del período anterior, sin considerar la realidad económica actual del contribuyente -concurado-, y entonces, al no ser una obligación cierta (cualidad que se desprende de su propia naturaleza de anticipo) no deben admitirse en el proceso concursal en tanto su reconocimiento implica una vulneración del principio de la concurrencia igualitaria de los acreedores, siendo conteste la jurisprudencia en tal sentido (fs. 32/35). Asimismo la Sindicatura, ratificó el dictamen que emitiera en el informe individual -art. 35, L.C.yQ.-, postulando el rechazo del reclamo al entender que son ?deudas provisorias, estimadas como pagos a cuenta de la obligación definitiva?, las cuales no resistían el análisis de admisibilidad en el proceso concursal pues violentaban flagrantemente la concurrencia paritaria de los acreedores, de la que no resultaba ajena la Entidad fiscal (v. f. 47v.). 2. A su turno, el Juez de Primera Instancia de Distrito en lo Civil y Comercial de la Segunda Nominación, por auto de fecha 27 de mayo de 2010, rechazó el recurso de revisión en lo relativo al anticipo por Impuesto a las Ganancias, siguiendo el dictamen de la Sindicatura expresado en el respectivo informe individual (conf. fs. 56/57). 3. Apelado este decisorio por la A.F.I.P.-D.G.I., la Sala Primera de la Cámara de Apelación en lo Civil y Comercial de esta ciudad, resolvió desestimar el recurso interpuesto (fs. 133/137v.), al entender que si bien, en principio, tales anticipos constituyen obligaciones independientes del impuesto anual, con fechas de vencimiento propias; son exigibles de acuerdo a lo normado en el artículo 21 de la ley 11.683, por lo que en el caso concreto, el Fisco no podía reclamar su pago al ser el límite temporal el vencimiento del plazo general del período, con prescindencia de que el contribuyente hubiera presentado la declaración jurada respectiva; y según lo informaba la A.F.I.P.-D.G.I. no estaba presentada y había vencido el impuesto a las ganancias correspondiente al año 2007. Cita doctrina y jurisprudencia (?Damiano? de la C.S.J.N., LA LEY 1981-D, 364) conteste con su decisión. 4. Contra tal pronunciamiento interpuso la A.F.I.P.-D.G.I. recurso de inconstitucionalidad (artículo 1, inciso 3, ley 7055), agraviándose de que la Sala efectuó una interpretación y aplicación errónea del artículo 21, ley 11.683, vicio que entiendo vulnera el principio de legalidad y los derechos de defensa en juicio y de propiedad, como así también la garantía a un debido proceso; y conlleva a que el decisorio no reúna las condiciones mínimas necesarias para satisfacer el derecho a la jurisdicción (fs. 146/161). En concreto, destaca que la sentencia recurrida, al comienzo, acertadamente expresa que los anticipos reclamados constituyen obligaciones exigibles desde el vencimiento del plazo fijado para su ingreso y hasta la presentación por parte del contribuyente de la declaración jurada que corresponda al período en que esos anticipos deban imputarse, o hasta el vencimiento del plazo general para la presentación, el que fuere posterior (art. 21, ley 11.683), para luego arbitrariamente concluir que el límite está dado por el vencimiento del plazo general con prescindencia de si el contribuyente presentó la declaración jurada respectiva, y en el caso había vencido el impuesto a las ganancias para el año 2007 más allá que aquél no la había presentado, por lo que había caducado la facultad del Fisco para exigir los anticipos. Señala que los Magistrados fundamentaron su sentencia en doctrina y jurisprudencia, los casos ?Artocoz S.A.I.C.? del

Tribunal Fiscal de la Nación y ?Damiano? de la Corte nacional que datan del año 1981 cuando estaba vigente el artículo 28 de la ley 11.683 que consignaba como plazo para exigir los anticipos sólo hasta el vencimiento del plazo general, pero ya no resultan aplicables al ?sub lite? como consecuencia de la modificación de la norma operada en 1988 (ley 23.549) que establece en su artículo 21 la facultad del Fisco para exigir los anticipos hasta la presentación de la declaración jurada por parte del contribuyente -pese a haber operado el vencimiento del plazo general- y en autos no había acontecido tal hecho por lo que subsistía su exigencia; criterio éste, agrega, sostenido por la doctrina que detalla. Asimismo, remarca que el mencionado artículo 21 no exige al Fisco como requisito previo la determinación oficiosa del tributo, como arbitrariamente lo entiende la Alzada apartándose de la norma; y considera que no resulta atendible el argumento que recurre a la realidad económica del concursado -su presentación en concurso- para desestimar su pretensión, pues debe tenerse en cuenta que se concursó en fecha 03/06/2009 y los anticipos que se reclaman son del 01 al 05 de 2007 -determinados según el período 2006-, es decir, tiempo antes del concurso, amén que el concursado contaba con herramientas para adecuarlos si consideraba que llegaría a tener dificultades económicas para el período, en tal sentido, la Resolución General N° 327/1999 de la A.F.I.P.-D.G.I. de Régimen de Anticipos contempla esta posibilidad; por lo que la afectación de la ?pars conditio creditorum? alegada se vulneró al no reconocerle al Fisco la acreencia reclamada. Finalmente se agravia de que la resolución omitió expedirse sobre la imposición de las costas, extremo que implica apartarse de los principios y normas que rigen la materia, ello así en virtud que el recurso de apelación fue admitido parcialmente sobre el rubro de mayor entidad -crédito por autónomos- y se revocó el fallo de baja instancia que condenaba totalmente a su parte, por lo que correspondía una decisión expresa sobre los gastos causídicos.

5. Debiendo ingresar -conforme a lo decidido al tratar la cuestión anterior- al examen de procedencia de la impugnación extraordinaria, el relato efectuado evidencia que las cuestiones en debate exhiben sustancial analogía con las que han sido específicamente objeto de estudio y decisión por este Tribunal in re ?Tocalli, Rubén Alberto (A. y S., T. 251, págs. 28/33)?. En tal oportunidad -es de recordar- este Tribunal consideró que en rigor de verdad, el artículo 21 de ley 11.683 habilita a la Administración de Ingresos Públicos a ?...exigir, hasta el vencimiento del plazo general o hasta la fecha de presentación de la declaración jurada por parte del contribuyente, el que fuera posterior, el ingreso de importes a cuenta del tributo que se deba abonar por el período fiscal por el cual se liquidan los anticipos?, de manera entonces que una inteligencia contraria por parte de la Cámara devenía arbitraria, en tanto si bien era cierto que el referido artículo habilitaba al Fisco al reclamo de los anticipos hasta el vencimiento del plazo general del impuesto, también lo era que la norma preveía la posibilidad de perseguir el pago de dicho rubro siempre que el contribuyente no hubiera presentado la declaración jurada correspondiente a aquél, hecho que alegara y probara la A.F.I.P.-D.G.I. en el caso. Asimismo, respecto al agravio sobre que los Anticipos por Impuesto a las Ganancias no constituyen deuda cierta y que admitir su exigibilidad implicaría una grave inobservancia al principio de igualdad de los acreedores, en el precedente se afirmó que el a quo al así entender, se apartó del criterio jurisprudencial de la Corte Suprema de Justicia de la Nación acerca de la naturaleza de estos tributos, donde destaca que: tienen su fundamento en la ley 11.683, constituyen obligaciones de cumplimiento independiente del tributo que se trate (Fallos: 285:177), tienen individualidad y fecha de vencimiento propias, y precisamente esta nota autoriza a concebirlas como obligaciones distintas al ?impuesto de base? (Fallos: 316:3019).

6. Teniendo en cuenta tales pautas, es forzoso concluir en que el recurso interpuesto merece favorable acogida, toda vez que los jueces de la Sala a quo (al igual que el Magistrado de baja instancia) omitieron interpretar adecuadamente el artículo 21 de la ley 11.683, a partir del dato de que el concursado no había aún presentado la declaración jurada del período reclamado, el cual se encontraba vencido e impago, y asimismo se apartaron sin razón suficiente de las pautas jurisprudenciales que debían regir la suerte de la causa, las cuales se dejaron de lado aduciendo que los anticipos no eran deuda cierta y que permitir su exigencia por parte de la A.F.I.P. era contrario al principio de la ?pars conditio creditum?, aseveraciones que -sin embargo- importaron no ponderar que Tocalli se concursó en fecha 03/06/2009 (y los Anticipos que se reclaman son del 01 al 05 de 2007 -determinados según el período 2006-, es decir, tiempo antes de su entrada concurso) y sobre todo se fundaron en precedentes que ya no regían en la materia atento el cambio operado en la ley 11.683 (año 1988). Siendo que las consideraciones que anteceden tienen una directa incidencia sobre la decisión final que corresponde adoptar en el juicio, y con ello, sobre la cuestión accesoria de las costas causídicas, deviene innecesario el examen del agravio relativo a la distribución de las mismas en el fallo impugnado. Por ello, y considerando especialmente el valor que exhiben los pronunciamientos de esta Corte, es necesario concluir en que el fallo impugnado no reúne las condiciones mínimas necesarias para satisfacer el derecho a la jurisdicción, extremo que justifica su anulación, debiendo reenviarse la causa al tribunal que corresponde a fin de que la misma sea nuevamente juzgada conforme a las pautas que surgen del presente. Voto, pues, por la afirmativa. El Dr. Netri, la Dra. Gastaldi y el Dr. Gutiérrez expresaron idénticos fundamentos a los expuestos por el Dr. Erbetta y votaron en igual sentido.

3ª cuestión. - El Dr. Erbetta dijo: Atento el resultado obtenido al tratar las cuestiones anteriores corresponde declarar procedente el recurso interpuesto, debiendo reenviarse la causa al tribunal que corresponde a fin de que la misma sea nuevamente juzgada conforme a las pautas que surgen del presente. Costas a la vencida. Así voto. El Dr. Netri, la

Dra. Gastaldi y el Dr. Gutiérrez dijeron que la resolución que correspondía dictar era la propuesta por el Dr. Erbetta, y así votaron. En mérito a los fundamentos del acuerdo que antecede, la Corte Suprema de Justicia de la Provincia resolvió: Declarar procedente el recurso interpuesto, debiendo reenviarse la causa al tribunal que corresponde a fin de que la misma sea nuevamente juzgada conforme a las pautas que surgen del presente. Costas a la vencida. Registrarlo y hacerlo saber. Daniel A. Erbetta. - María A. Gastaldi. - Rafael F. Gutierrez. - Mario L. Netri. 015230E