

Concurso Preventivo Levantamiento De Secreto Fiscal Ley 11 683 Afip Excepciones Facultades Del Sindico

DOMINGO, 10 DE ENERO DE 2021

JURISPRUDENCIA

Concurso preventivo. Levantamiento de secreto fiscal. Ley 11.683. AFIP. Excepciones. Facultades del síndico

Se confirma el auto que desestimó la pretensión de levantar el secreto fiscal en un proceso concursal con fundamento en lo dispuesto por el artículo 101 de la ley 11.683, al no concurrir ninguna situación de excepción prevista legalmente. Buenos Aires, 14 de diciembre de 2016. Y VISTOS: I. Apeló el incidentista la resolución de fs. 425 que desestimó su pretensión de levantar el secreto fiscal en este proceso. Sus agravios corren a fs. 428/434 y fueron respondidos por la sindicatura a fs. 436/437. A fs. 442/443 corre agregado el dictamen Fiscal. II. Esta Sala comparte lo decidido por la Magistrada de la anterior instancia. El art. 101 de la ley 11.683 establece que las declaraciones juradas, manifestaciones e informaciones que los responsables o terceros presenten a la AFIP son secretos, y que dichas informaciones no serán admitidas como prueba en causas judiciales. De tal modo, resulta improcedente requerirle al Fisco que brinde determinada información cuando, -como en el caso-, no se advierten configurados ninguno de los supuestos de excepción mencionados en dicho artículo. No es óbice para decidir de este modo el hecho de que la solicitud provenga del organismo fiscal, la tésis de la norma citada impone adoptar una postura restrictiva de modo tal que en caso de duda, debe preferirse el mantenimiento del secreto fiscal, sin forzar la interpretación respecto de las excepciones allí previstas (C.S.J.N. in re: "Genchi Santos c/ Casalini Lituarde" del 1.1.76). Y si bien el proceso concursal se asienta en principios de orden público, también debe tenerse en cuenta que el "secreto fiscal" instituido por la ley 11.683 en igual modo conjuga principios de orden público, que en el caso deben considerarse prevalecientes al orden público concursal, ya que no solo se encuentra en juego aquí la política de privacidad ofrecida por el estado en protección de la garantía de inviolabilidad de los papeles privados consagrada por la CN. art. 18, sino también el resguardo de la recaudación a través de la confidencialidad de los datos aportados por los contribuyentes (CCom. Sala A in re: "Erke SRL s/ Quiebra s/ inc. de revisión por Zelarrayan María" del 17.10.06). Frente a ello, y en tanto -se insiste- no se advierten configuradas las excepciones previstas en la citada norma del art. 101 de la ley 11.683, corresponde decidir del modo adelantado, desestimando la pretensión del órgano sindical y por ende su recurso. III. Por lo expuesto y oída la Sra. Fiscal General, se desestima la apelación de fs. 426, con costas. IV. Notifíquese por Secretaría del Tribunal, conforme Acordadas n° 31/11 y 38/13 CSJN, y la Fiscalía de Cámara en su despacho. V. Oportunamente, cúmplase con la publicación a la Dirección de Comunicación Pública de la CSJN, según lo dispuesto en el art. 4 de la Acordada n° 15/13 CSJN y, devuélvase al Juzgado de origen. MATILDE E. BALLERINI MARÍA L. GÓMEZ ALONSO DE DÍAZ CORDERO ANA I. PIAGGI (en disidencia) Disidencia de la Dra. Ana I. Piaggi: El criterio expuesto por mis distinguidas colegas -que en algunos casos particulares he sostenido-, no me impide señalar mi desacuerdo en lo que atañe a la imposibilidad de proceder -en el caso- al levantamiento del secreto fiscal. D) La solución propiciada por la mayoría, en mi opinión, llevaría a debilitar el patrimonio de los acreedores insinuados en el proceso concursal. Ello por cuanto corresponde aplicar el art. 101 de la ley 11.683 (modificada por ley 23.119), que data del año 1933, texto ordenado por el decreto del Poder Ejecutivo n° 821/1998, en su sexto párrafo, inciso b), en tanto, la mayoría considera la causa incurso en la primera parte del referido artículo. II) El art. 101 expresa que: "El secreto establecido en el presente artículo no registrará... b) Para los Organismos recaudadores nacionales, provinciales o municipales siempre que las informaciones respectivas estén directamente vinculadas con la aplicación, percepción y fiscalización de los gravámenes de sus respectivas jurisdicciones?". III) La Fiscalía general de esta Cámara expuso a fs. 442/3 que: "en el caso de autos se observa que aquél en beneficio de quien esa ley estableció el secreto fiscal se encuentra en quiebra... De su estado falencial, se deriva su obligación de brindar en la quiebra y en sus incidentes, toda la información relativa a sus negocios y su situación patrimonial? (art. 102, LCQ)... ¿el fallido y sus administradores, se encuentran obligados a prestar toda la colaboración que el Juez o el síndico le requieran para el esclarecimiento de aquella situación patrimonial... no resulta viable que se ampare en el secreto fiscal, quien no tiene derecho a mantener su situación patrimonial en secreto, ya que en vistas del estado falencial se encuentra obligado a exponerla.?" IV) En la causa, la apelación de la AFIP se originó en la decisión del Juez de la anterior instancia (del 22 de abril de 2016), que no admitió el pedido de informes del organismo recaudador por aplicación del secreto fiscal previsto en el art. 101 de la ley citada. La recurrente (AFIP) explicó que el crédito reclamado "tiene su origen en el incumplimiento reiterado por parte de la actora fallida al sistema tributario por diferentes períodos, en las cuales no ha cumplido con las obligaciones a su cargo, quedando la deuda que el Organismo ha presentado a verificar y que se encuentra respaldada en la documental objeto de la presente disputa" (fs. 431). A fs. 433 agrega: (lo decidido) "...coloca en un estado de indefensión absoluta a

mi mandante quién vería rechazado su crédito con argumento en la falta de prueba de su existencia, no obstante... no le es permitido presentar la prueba en autos. Lo decidido en primera instancia vulnera el derecho de defensa del Fisco Nacional a favor de un contribuyente incumplidor...?. V) La síndica concursal Alicia Gloria Zurrón expresó a fs. 420 -con fecha 17 de diciembre de 2015-: "Se da conformidad a lo solicitado a fs. 400 (06-02-2015), del LEVANTAMIENTO DEL SECRETO FISCAL, a efectos de concluir el presente incidente." Del falente dijo: "Téngase presente que se encuentra en quiebra y no fue ubicada la documentación de la misma conforme surge del informe general del art. 39, anexo IV, último párrafo...". El fallido no se opuso en ningún momento ni de manera alguna a la prueba peticionada. Pero obsérvese que la misma síndico, se presenta posteriormente (fs. 436/7) afirmando esta vez, que no correspondía que la prueba informativa ofrecida por la AFIP fuera admitida. Resulta incoherente y al menos llamativo, que la funcionaria concursal cambiara su anterior criterio - en su momento debidamente fundado- y lo modificara totalmente incurriendo en contradicción con sus propios actos (CNCom, Sala A, in re "Museri Salomon s/ concurso preventivo s/ incidente de revisión -promovido por Cohen Miguel", del 22-11-07). VI) La doctrina de los actos propios, en tanto instituto desgajado del principio general de la buena fe es recurrentemente utilizada por litigantes y Magistrados y el "venire..." ya fue invocado por nuestro Supremo Tribunal Federal desde hace más de 130 años (CSJN, in re, "Arigós vs./ Lotería de Beneficencia de Corrientes" del año 1869) donde sostiene "...que desde que el antecedente se halla consentido por el demandante ... no puede poniéndose en contradicción con sus propios actos, oponerse a que el Juez ... se procure los conocimientos que reputa convenientes ... (Fallos 7-139)." La utilización del standard es constante en el derecho impositivo, administrativo, procesal y privado. El punto vital es que no obstante su aplicación proteica, la doctrina de los actos propios -una de las derivaciones necesarias e inmediatas del principio de la buena fe- a menudo se desdibuja conllevando al planteamiento de dudas e interrogantes; produciendo falta de transparencia, inseguridad jurídica e imprevisibilidad. La CSNJ, in re, "Gutiérrez, Oscar D. s/tercería en Miolato de Krebs, Adelaida c/ Krebs Walter", del 11/03/1976 (Fallos 294:220), sostuvo: "...la seguridad jurídica imperiosa exigencia del régimen concerniente a la propiedad ... quedaría gravemente resentida si fuera admisible y pudiera lograr tutela judicial, la conducta de quien primero acata una norma y luego la desconoce, pretendiendo cancelar las consecuencias que de su aplicación se deriven en el campo de las relaciones patrimoniales. Nadie puede ponerse en contradicción con sus propios actos, ejerciendo una conducta incompatible con una anterior conducta deliberada, jurídicamente relevante y plenamente eficaz". No interesa que pueda imputársele al sujeto dolo o culpa por su proceder, lo decisivo es la desarmonía objetiva con el standard de conducta concretado. El sustrato ético de esta postura es innegable y el sistema jurídico no ha hecho otra cosa que internalizar estas pautas y está bien que así acontezca; pues el plexo axiológico subyacente con neto soporte fáctico es vulnerado cuando no se respeta el "venire...". En palabras de Larenz, el principio de la confianza tiene un componente de ética jurídica y otro que se orienta hacia la seguridad del tráfico y ambos son inescindibles. Tal percepción adquiere importancia, pues apunta al derecho que tiene todo ciudadano a la veracidad ajena y al comportamiento leal y coherente de los otros (C.S.J.N., marzo 3 de 1992, in re, "Vicente Robles S.A M. C.I. c/ C.I.F c/ Empresa Ferrocarriles Argentinos", Fallos 315:214. Idem, septiembre 21 de 1989, in re, "Compañía Azucarera Tucumana S.A. c/ Estado Nacional", Fallos 312:1725). Por lo demás, no existe razón alguna para que los ciudadanos no tengan derecho a confiar en que el Estado o sus organismos deban ser coherentes y congruentes con sus conductas anteriores. En este punto cabe subrayar que el Estado como sujeto de derecho público, debe quizás más que nadie respetar este principio básico. El hecho que la Administración tenga como objeto el bien común no autoriza a liberarla de ataduras morales, pues debe actuar como el primer custodio de la buena fe en las relaciones jurídicas. No puede ni debe sorprender con cambios de actitud que no son tolerados en el derecho privado. Por el contrario le cabe cumplir una función moralizadora para dar el ejemplo de una conducta consistente y confiable. El propio Procurador del Tesoro de la Nación sostuvo que el mantener la congruencia de conductas asumidas, se facilita el buen orden administrativo y la certidumbre que debe imperar como exigencia insoslayable en el accionar del Estado (Dictamen del 20-10-1986). Mairal pone mucho énfasis en la idea diciendo: "... parece difícil... considerar al Estado excluido de la obligación de respetar un principio básico del derecho y la moral como lo es el de la buena fe (...) tan intensa y múltiple es la intervención estatal en la vida cotidiana de los particulares que la no vigencia del principio respecto a la Administración significaría que un vasto sector de las relaciones jurídicas quedarían fuera del amparo de una regla tan cardinal (Mairal, Héctor, "La doctrina de los actos propios y la administración pública", editorial Depalma, Buenos Aires, 1994, pág. 52). Formuladas estas advertencias, podemos pasar a aseverar que su aplicación significa la mayor utilización del arbitrio judicial que convierte una idea abstracta en una solución concreta (Alterini, Atilio Aníbal y López Cabana, Roberto M., en "Cuestiones Modernas de responsabilidad civil", ed. La Ley, Buenos Aires, 1988). Lo cierto es que el contravenir el hecho propio -expresa o tácitamente- implica no sólo destruir lo hecho sino desconocerlo para evitar sus secuelas o eludirlas. Y eso es lo que ha hecho la sindicatura concursal en esta causa (fs. 420 y fs. 436/7). De tales características se siguen ciertas consecuencias; la primera que estimamos relevante es que siendo el "venire..." un principio general del derecho con autonomía y autosuficiencia por aplicación del artículo 16 del código civil (derogado

y aplicable en el caso) es susceptible de ser invocado tanto como excepción sustancial para impedir el progreso de una pretensión o como acción para fundar la existencia de un derecho. La segunda como ejemplificación de la denominada "fuerza probatoria de la conducta en juicio" el "venire..." expresa un claro valor indiciario, en el artículo 163, inc. 5º, párrafo tercero del Código de Procedimientos Civil y Comercial de la Nación: "...la conducta observada por las partes durante la sustanciación del proceso podrá constituir un elemento de convicción... para juzgar la procedencia de las respectivas pretensiones?". En tal marco reiteradamente la Suprema Corte Nacional reconoció que el principio de los propios actos es "... una de las bases principales de nuestro ordenamiento jurídico, cuya tutela corresponde a los jueces y a la que cabe reconocer jerarquía constitucional" (Fallos 242:501; 252:134; y L.L. 96-280; 109-666).

VII) Varios son los elementos sustanciales y constitutivos del "venire..." enunciados por la doctrina: a) una conducta previa y una pretensión anterior de la misma persona o de sus representantes; b) que la situación se produzca dentro de la misma situación jurídica; c) que la conducta previa tenga significado unívoco; d) que la conducta previa y la pretensión ulterior resulten incompatibles; e) que la conducta previa sea válida, voluntaria, relevante, eficaz, deliberada y libremente adoptada; f) que la declaración previa ya sea expresa o tácita (art. 915 C.C.) haya tenido aptitud para producir confianza en la otra parte. Otras evaluaciones sugieren otras reflexiones. El "venire..." como principio general y autónomo del derecho, debe ser utilizado por el Magistrado a través del principio "iura curia novit" aún de oficio. No es sólo facultad sino deber de los Jueces impedir la incoherencia, los comportamientos contradictorios y la mala fe. Cuando los poderes del Estado respetan el orden constitucional establecido y obtienen su vigencia efectiva y no sólo formal, estamos viviendo en seguridad jurídica -caso contrario- el clima es de inseguridad (ver Eisner, Isidoro, "La doctrina de los actos propios comprende también el Tribunal", LL 1987-C, pág. 820 y ss., Buenos Aires). Es notable y provocadora de suspicacias en esta vocal- que la síndico cambiara tan rotundamente su postura al tiempo de contestar los agravios del organismo recaudador; máxime teniendo en cuenta que no dio razón alguna para tal proceder y cuando anteriormente había solicitado expresamente esa prueba.

VIII) La resolución recurrida viola el "principio de finalidad" y, en autos la AFIP está autorizada a efectuar requerimientos que guarden efectiva relación con el objeto del litigio, lo cual la obliga a exigir información que solo tiene trascendencia tributaria (art. 101, 6º párrafo, inc. b, ley 11.683). En el caso existe relevancia y utilidad de la información para los fines que justifican su suministro, y proporcionalidad entre los datos requeridos y la razón por la que se solicitan.

IX) Téngase presente que la Fiscal General ante esta Cámara en su dictamen en autos: "Descartables Gastronómicos S.A. s/ quiebra s/ incidente de investigación (expt. 4325/2013)" expresó que "se encuentra configurada una de las causales de levantamiento del secreto fiscal... toda vez que el Fisco es parte y la solicitud fue efectuada por el síndico en ejercicio de la legitimación que le confiere el art. 252 de la ley de concursos y quiebras...debe señalarse que la sindicatura, encargada de velar por los intereses de la masa, tiene ciertos deberes y facultades, entre los cuales se encuentra la averiguación de la situación patrimonial del concursado...Para ello, tiene la facultad de solicitar informes a entidades públicas o privadas (art. 275, LCQ)". El síndico se encuentra legitimado y en uso de sus facultades cuando, a los efectos de poder reconstruir el activo falencial solicita informes a la Administración Federal de Ingresos Públicos. Ello a fin de salvaguardar los intereses de la masa (dictamen n° 119.182 del 4 de abril de 2008 en autos: "Campins Moreno SRL s/ quiebra s/ incidente de investigación s/ incidente de apelación").

En idéntico sentido se pronunció la Sala D de esta Excm. Cámara en "Campins Moreno SRL s/ quiebra s/ incidente de investigación s/ incidente de apelación" con fecha 19-05-2008 sentenciando que el funcionario concursal, como interesado en representación de la masa, entre cuyo acreedores se encuentra el fisco nacional, cuenta con legitimación suficiente para solicitar el levantamiento del secreto fiscal, respecto de ciertas personas a fin de acceder a su patrimonio y colectar la prueba pertinente para promover, en su caso, las respectivas acciones de responsabilidad contra dichos sujetos, con el objeto de poder reconstituir el activo falencial.

X) Esta Sala -con idéntica composición- siguiendo el mismo criterio, levantó el secreto fiscal en autos "Descartables Gastronómicos S.A. s/ quiebra s/ incidente de investigación (expt. 4325/2013)", del 30-09-2014 donde dijo expresamente: "El funcionario concursal, como interesado en representación de la masa, entre cuyos acreedores se encuentra el fisco nacional, cuenta con legitimación suficiente para solicitar el levantamiento del secreto fiscal, respecto de ciertas personas a fin de acceder a su patrimonio y colectar la prueba pertinente para promover, en su caso, las respectivas acciones de responsabilidad, con el objeto de poder reconstituir el activo falencial inexistente?".

XI) La postura referenciada en los párrafos anteriores es totalmente aplicable a esta causa, pues si bien en aquél caso fue el síndico quién pidió el levantamiento del secreto fiscal -y en esta causa fue la AFIP- lo cierto es que en el sub lite se persigue el mismo fin -esto es, el esclarecimiento de la composición del patrimonio falencial- y se contó con la primigenia conformidad de la sindicatura.

XII) Es sabido que el secreto fiscal se instituyó en interés del propio contribuyente; pero cuando -como en el caso- éste es declarado en quiebra, el interés que ha de tenerse en cuenta es el de la masa falente, de manera que procede el levantamiento del secreto fiscal a fin de esclarecer la situación patrimonial del deudor. Reitero que el contribuyente -hoy fallido- no se opuso en ningún momento al levantamiento del secreto fiscal ante el expreso pedido de la incidentista, a pesar de que aún se encontraba in bonis, por lo que medió su consentimiento tácito. Coetáneamente con los

acreedores, directamente interesados en la recomposición y correcta determinación del pasivo y activo de la quiebra, subyace el beneficio de la comunidad toda, pues tanto el derecho concursal como el tributario están indiscutiblemente inspirados en principios de orden público y tienen protección en la solución que propicio. No ignora la suscripta que la confidencialidad de los datos aportados por los contribuyentes tiende al resguardo de la recaudación (CCom. Sala A in re "Erke SRL s/ Quiebra s/ Inc. de revisión por Zelarrayan María" del 17-10-06), pero en el particular caso de autos, de mantenerse el secreto fiscal se lograría un fin contrario al pretendido. XIII) Por lo demás, el Poder Judicial no puede permanecer inerte -por propio respeto a la función- frente a situaciones que no sólo afectan al derecho objetivo, sino también a la facultad de quien reclama en justicia el cumplimiento de una obligación legal. Máxime, cuando resultaría eficaz acceder a cierta información para explicar el patrimonio social. Desde el conocido caso "Colalillo" de la CSJN no está controvertido que el proceso tiene como finalidad el establecimiento de la verdad jurídica objetiva, esto es, la obtención de la certeza positiva o negativa sobre el material fáctico en que las partes fundaron sus pretensiones y la determinación de su significación jurídica en función de la legislación aplicable (CNCom., esta Sala, 15.08.2006, in re "Pesquera Alondra s/quiebra s/incidente de ineficacia concursal s/ordinario"; y sus citas). En el ámbito probatorio, la renuncia consciente a la verdad constituye una falta del deber fundamental del juzgador: administrar justicia (CNCom., esta Sala, in re "Armanino, Leopoldo Aquiles c. Colegio del Árbol S.A. y otro", del 28-10-2005). Ya desde antiguo expresaba Vélez Sársfield en su nota al art. 3136 del Código Civil, un criterio que tiene plena vigencia en la actualidad: que sería un deshonor que los jueces cerrasen sus ojos ante una conducta fraudulenta y permitieran que ésta triunfara. XIV) Las leyes no son argumentos arcanos para técnicos, son instrumentos para lograr metas sociales. El Juez debe conocer la repercusión de los incentivos que crea y analizar las consecuencias del producto marginal en su mecanismo de toma de decisiones, pues cuando un Tribunal no observa estos últimos, hace que sus conclusiones tengan derivaciones desviadas o perversas (v. Moreso, José Juan, "La ciudadela de la moral en la corte de los juristas", Ed. Eudeba, Revista n°1, año1, diciembre de 2012, Buenos Aires). También nuestro recordado jurista Carlos Nino, afirmó que no existen razones jurídicas que puedan justificar decisiones con independencia de sus derivaciones de razones morales (Conferencia del 10-09-2012, en el marco del ciclo organizado por la Secretaría de la Facultad de Derecho, UBA). Esto es, el costo del derecho en la realidad jurídica y el análisis de costo-beneficio en el proceso de tomas de decisión jurídica. Desde el punto de vista de las consecuencias, recuérdese que en nuestro país la evasión impositiva implica (de acuerdo a estadísticas oficiales) miles de millones de dólares estadounidenses; el lavado de dinero practicado en la Argentina es uno de los más altos del mundo y, nuestros compatriotas atesoran en el extranjero aproximadamente U\$S 400.000.000.000 (dólares estadounidense cuatrocientos mil millones); suma muy superior a nuestro PBI de varios años. Finalmente, Hans Kelsen demostró con infatigable empeño de qué manera grandes sectores legales fueron escritos para defender los intereses de un régimen existente; y los manipuleos en posturas que las actitudes políticas empearon para disfrazarse de ciencia; donde se deslizan componentes de actitud ocultos (Ross, Alf, "Sobre el derecho y la justicia", Ed. Eudeba, con traducción de Genaro R. Carrió, pág. 308, 1963, Buenos Aires. En idéntico sentido Alexy Robert, "Teoría de la argumentación jurídica", Palestra Editores, Lima, pág. 22 y 25, 2010; entre otros). XV) Por todo ello y de conformidad con los argumentos expuestos debe levantarse -en este particular caso- el secreto fiscal relativo al fallido y acoger el recurso de apelación impetrado. He concluido.

ANA I. PIAGGI

014021E