

A C U E R D O

En la ciudad de La Plata, a 4 de junio de 2014, habiéndose establecido, de conformidad con lo dispuesto en el Acuerdo 2078, que deberá observarse el siguiente orden de votación: doctores **Soria, Kogan, Hitters, de Lázzari, Genoud**, se reúnen los señores jueces de la Suprema Corte de Justicia en acuerdo ordinario para pronunciar sentencia definitiva en la causa C. 110.221, "Fisco Nacional (AFIP-DGI) contra Empresa de Transporte General Pueyrredón S.A. Incidente de revisión".

A N T E C E D E N T E S

La Sala II de la Cámara de Apelación en lo Civil y Comercial del Departamento Judicial de Mar del Plata modificó el fallo de primera instancia que había hecho lugar parcialmente al incidente de revisión incoado, ampliando el monto del crédito verificado (fs. 424/434 y 493/506).

Se interpuso por el incidentista, recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley (fs. 511/519).

Dictada la providencia de autos y encontrándose la causa en estado de pronunciar sentencia, la Suprema Corte resolvió plantear y votar la siguiente

C U E S T I Ó N

¿Es fundado el recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley?

V O T A C I Ó N

A la cuestión planteada, el señor Juez doctor Soria dijo:

I. La apoderada de la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP-DGI) promovió incidente de revisión contra la sentencia verificatoria dictada en los autos principales con fecha 12 de marzo de 2002, solicitando el reconocimiento total de los créditos insinuados en el concurso: las deudas en gestión administrativa y judicial que detalla en su presentación (fs. 352/359).

Expuso además que con la demanda se adjuntaron los originales de las declaraciones juradas presentadas por el deudor. Asimismo, señaló que la mayoría de las deudas se encontraban incorporadas a planes de facilidades de pago, revistiendo los formularios de acogimiento el carácter de declaración jurada. Finalmente, aclaró que las declaraciones juradas acompañadas fueron aportadas por el deudor en soporte magnético (disquete) cuya información -al ser capturada por el sistema informático del organismo fiscal- dio origen a los datos utilizados para la determinación de los montos aquí reclamados (fs. 355 vta./356).

II. La jueza de primera instancia hizo lugar parcialmente a la revisión formulada, desestimando -en lo

que aquí interesa destacar- la deuda emergente de las constancias obrantes a fs. 31/34 y 201/204 -impuesto a las ganancias-, obtenidas de las "imágenes de pantalla", por entender que no reunían los requisitos exigidos por los arts. 11 de la ley 11.683 y 28 del decreto 1397/1979. En lo atinente a las acreencias que surgen de las actas de inspección e infracción -que sirvieron de base para la confección de las boletas de deuda reclamadas por el Fisco- al haber sido impugnadas en los términos del art. 11 de la ley 18.820 y no habiéndose demostrado cuál ha sido su resultado final, las deudas emanadas de tales resoluciones administrativas no son exigibles, pues no han pasado en autoridad de cosa juzgada (fs. 424/434).

III. La Cámara de apelación interviniente confirmó este decisorio, modificando únicamente el tópico vinculado con la tasa de interés (fs. 493/506).

Para así decidir, consideró -con relación a la deuda por impuesto a las ganancias y la cuestión de las "imágenes de pantalla"- que conforme a los arts. 11 de la ley 11.683 y 28 del decreto 1397/1979 no se puede asignar el valor probatorio pretendido por el incidentista a la reproducción de los datos del sistema informático.

Ello por cuanto la normativa exige la presentación de la declaración jurada determinativa del tributo con la firma del contribuyente o apoderado, sin que

se permita sustitución alguna por medios o soportes informáticos, tal como se estableció con posterioridad mediante el decreto 658/2002.

Y en lo que respecta a los demás agravios, al no tener entidad suficiente, fueron desestimados en los términos del art. 260 del Código Procesal Civil y Comercial (fs. 494 vta./496).

En lo atinente a las deudas en gestión judicial y actas de infracción entendió que el crédito resulta admisible, aunque con una extensión distinta a la pretendida por el Fisco (fs. 496) pues, respecto de las boletas de deudas generadas por falta de pago y aportes (fs. 496 vta. **in fine**), juzgó que el recurso debía ser considerado desierto, dado que *"... no deja de ser una afirmación genérica desprovista de toda crítica concreta y razonada, de manera que se pueda advertir el error del a quo en admitir su rechazo (arg. art. 260 del CPC.)"* (fs. 496 vta./497).

IV. Contra este pronunciamiento se alza la representante del Fisco nacional mediante el recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley deducido a fs. 511/519, en el que denuncia la violación de los arts. 3, 11, 45, 46 y 100 de la ley 11.683 -t.o. 1998-; 12 del decreto 1384/2001; resolución 643/99; 11 de la ley 18.820; 11 de la ley 21.864 y 32 de la ley 24.522 (fs. 511 vta.).

Formula reserva de caso federal.

En primer lugar arguye la errónea interpretación de la ley concursal, en cuanto el fallo atacado confunde la causa con el título de los créditos insinuados y, además, porque dicho ordenamiento solo impone al acreedor la carga de "indicar" el monto, causa y privilegio de los créditos (fs. 514 vta. y ss.).

Luego controvierte las consideraciones de la alzada relativas a la documentación remitida como imagen de pantalla, correspondiente al impuesto a las ganancias de los años 1998/1999 (fs. 516 vta./518). Sostiene que el tribunal **a quo** no ha reparado en que tales constancias del sistema informático no son otra cosa que las declaraciones presentadas por el contribuyente, en virtud de la modalidad de autodeterminación de los tributos. Agrega que la solución de la Cámara es errónea pues desconoce que encontrándose debidamente suscriptas por funcionario competente las constancias administrativas de la deuda resultan instrumentos públicos en los términos del art. 979 incs. 2° y 5° del Código Civil. Cita jurisprudencia de esta Suprema Corte en sustento de su posición.

Además, añade, el sentenciante no tuvo en cuenta que el concursado incluyó los saldos correspondientes a dichas declaraciones juradas en las previsiones del decreto 1348/2001 (plan de facilidades de

pago), régimen que importa una declaración jurada de deuda y que, por haberse producido la caducidad como consecuencia del incumplimiento del plan, su mandante insinuó el crédito en el concurso, siendo ésta la causa de la obligación.

Finalmente, cuestiona que se hayan receptado con una extensión diferente los créditos pretendidos en concepto de actas de infracción pues, a su criterio, no se expresan las razones por las que se desestima su reconocimiento total. Apunta que los elementos probatorios acompañados en nada difieren de las actas acogidas por la Cámara: considera que el fallo ha pasado por alto las constancias acompañadas en autos (fs. 518/vta.).

V. El recurso prospera parcialmente.

1. En cuanto a la deuda por impuesto a las ganancias de los años 1998/1999 que se pretende verificar, con sustento en las constancias obrantes a fs. 31/34 y 201/204, obtenidas a través de "imágenes de pantalla" del sistema informático de la AFIP-DGI, los agravios de la recurrente son de recibo.

Este Tribunal ha sostenido -con especial referencia a la Administración Federal de Ingresos Públicos- que la liquidación de deuda impositiva emitida de acuerdo con el procedimiento tributario, las formalidades, funciones y competencia que le correspondan satisface, de ordinario, la exigencia de los arts. 32, 126 y 200 de la

ley 24.522 (conf. C. 88.538, sent. de 7-II-2007; C. 97.752, sent. de 12-XI-2008; C. 106.596, sent. de 29-VI-2011).

Ello así pues los certificados de deuda expedidos por el organismo nacional de recaudación gozan de presunción de legitimidad, sirviendo por tanto de causa a los fines de la verificación de crédito, mientras no sean impugnados con suficiente sustento. De ahí que sobre quien controvierte la juridicidad de tales actos administrativos pesa la carga de fundar y acreditar su impugnación (conf. mis votos en C. 97.207, sent. de 25-III-2009; C. 102.221, sent. de 6-X-2010; C. 94.574, sent. de 23-III-2010).

Ciertamente el marco de verificación de créditos previsto en el art. 32 de la ley concursal y el procedimiento para su revisión no son equiparables al proceso de apremio. Mas, por tal razón, ante la existencia en el proceso de constancias administrativas que individualizan concretamente al deudor, con indicación precisa del importe y los conceptos de la deuda, que se encuentran precedidas por el procedimiento legalmente exigido para su existencia, pesa sobre quien invoca su irregularidad la carga de la producción de medidas probatorias tendientes a acreditar tal extremo.

Lo expuesto en modo alguno significa conferir a la acreencia del Fisco un privilegio indebido, en desmedro de los restantes acreedores, en lo tocante a la

carga de la prueba al momento de insinuar su crédito en el pasivo concursal. Antes bien, se trata de reconocer eficacia, en principio y salvo comprobación de su inexactitud, a ciertas actuaciones de los órganos públicos en ejercicio de sus funciones cuya validez **prima facie** debe presumirse (mi voto en la causa C. 97.207, cit.).

En la especie, y tal como lo postula el recurrente, las constancias obrantes a fs. 31/34 y 201/204 elaboradas con base en las declaraciones juradas presentadas por el contribuyente y luego procesadas por el sistema informático del organismo de recaudación nacional, suscriptas por funcionario competente, satisfacen los mentados requisitos.

Cabe apuntar, en este sentido, que la interpretación que propone el **a quo** de los arts. 11 de la ley 11.683 y 28 de su decreto reglamentario 1379/1979 -con o sin la reforma introducida por el decreto 658/2002- no sustenta hábilmente una solución contraria. Es que tales normas regulan el sistema tributario por autodeterminación de los impuestos, pero de ningún modo relativizan la presunción de validez de los documentos administrativos emitidos por el organismo en ejercicio de sus facultades legales.

Ello resulta suficiente en mi criterio para descalificar el pronunciamiento de la Cámara (art. 289,

C.P.C.C.), declarando admisible el crédito insinuado por la Administración Federal de Ingresos Públicos en orden a los conceptos analizados en esta parcela.

2. Sin embargo, en lo relativo a la deuda por actas de infracción (fs. 518/vta.), el recurso no prospera.

En punto a ello, el **a quo** no desconoció la presunción de legitimidad de los documentos que instrumentan la acreencia fiscal insinuada, sino que confirmó parcialmente la decisión de primera instancia relativa a la inexigibilidad de ciertos conceptos por haber sido impugnados por la incidentista en los términos del art. 11 de la ley 18.820. La revocó en lo relativo a aquéllos no contenidos en la impugnación de fs. 59 (v. fs. 496/497).

Pues bien, más allá del acierto o error de este razonamiento, lo relevante es que el recurrente no ha intentado siquiera rebatirlo. En su presentación se limita a transcribir la parte del fallo atacado, aduciendo que no se expresan razones de por qué solo se reconocen algunas infracciones. Así queda en evidencia el incumplimiento de las cargas técnicas previstas por el art. 279 del Código Procesal Civil y Comercial.

Ante ello, cabe recordar que es requisito ineludible de una adecuada deducción del recurso

extraordinario de inaplicabilidad de ley, la impugnación concreta, directa y eficaz de los fundamentos esenciales del fallo, siendo insuficiente la que deja incólume la decisión por falta de cuestionamiento de los conceptos y citas legales sobre los que la misma se asienta (art. 279 y su doct., C.P.C.C.; conf. causas C. 95.758, sent. de 9-XII-2010; C. 101.569, sent. de 22-XII-2010; C. 102.648, sent. de 18-V-2011).

A ello se suma que en este capítulo tampoco se denuncia la errónea aplicación del art. 260 del Código procesal, dado que el juzgador considera que el recurso de apelación resulta desierto ante la falta de una crítica concreta y razonada de los fundamentos del fallo de primera instancia (fs. 496 vta. **in fine** y 497).

VI. Si lo que dejo expuesto es compartido, el recurso extraordinario deducido debe prosperar parcialmente, declarándose admisibles los créditos insinuados por la Administración Federal de Ingresos Públicos en concepto de impuesto a las ganancias de los años 1998/1999, rechazándose en el restante planteo.

Con el alcance que surge de la presente, voto por la **afirmativa**.

Costas por su orden, en atención al resultado de la impugnación (arts. 68 2ª parte y 289, C.P.C.C.).

La señora Jueza doctora **Kogan**, por los mismos fundamentos del señor Juez doctor Soria, votó también por la **afirmativa**.

A la cuestión planteada, el señor Juez doctor Hitters dijo:

I. Comparto la solución que propician los distinguidos colegas preopinantes, aunque en relación al aspecto de la impugnación cuya procedencia se postula y que se refiere al crédito por impuesto a las ganancias correspondiente a los periodos 1998/1999, sostengo esta respuesta por los fundamentos que expongo a continuación.

II. a) Al emitir mi voto en la causa C. 102.221 ("AFIP-DGI. Incidente de revisión en autos 'García, Osvaldo Aldo. Concurso preventivo'", sent. del 6-X-2010, luego reiterado, entre otros, en C.106.956, sent. del 29-VI-2011 y en C. 96.657, sent. del 11-VII-2012) señalé que la Corte Suprema de Justicia de la Nación (reiterando una doctrina que fuera adelantada en la causa "Hilandería Luján S.A. s. apelación", sent. del 30-IX-1986) ha resuelto que "para el cuestionamiento de una determinación impositiva la ley ha previsto, de manera específica, un procedimiento y un órgano de decisión (arts. 78, 147, 151, 154, 155, 166 y concordantes de la ley 11.653 -t.o. en 1978- y sus modificaciones) y la posibilidad de apelar ante órganos del poder judicial nacional"; y añadió que "al ser ello así, 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 esta 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 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 le ha acordado el conocimiento exclusivo de los litigios en torno a la procedencia de tributos como el que es objeto de esta causa" ("Casa Marroquín", sent. del 31-III-1987, Fallos: 310:719, reiterada en "Gregorio C. Cosimatti", sent. del 9-IV-1987, Fallos: 310:785).

Con posterioridad, el mencionado Tribunal - con remisión al dictamen del Procurador Fiscal- resolvió que "si bien es cierto que el legislador ha establecido en la ley 11.683, un trámite específico y los órganos competentes para entender en el procedimiento tributario en sus diversas fases, también lo es que en la ley de concursos, ante una situación excepcional, cual es el estado de cesación de pagos de una persona física o

jurídica que recurre o es llevada a un juicio de carácter colectivo donde se halla involucrada la totalidad del pasivo y del activo del deudor, establece procedimientos específicos y obligatorios para la totalidad de los acreedores, sin distinción de la naturaleza del crédito salvo las limitadas excepciones allí previstas. El mencionado procedimiento [añadió] consiste en la obligación del acreedor de verificar la pretensión crediticia en un trámite de naturaleza ordinaria y plena, que hace cosa juzgada formal y material, donde intervienen no sólo el pretensor y el deudor, sino la sindicatura y los demás acreedores, quienes también pueden impugnar la pretensión en cuanto a su entidad y privilegio y hacerse parte en el proceso" ("Supercanal", del 2-VI-2003, Fallos: 326:1774, doctrina mantenida en "Baterplac S.R.L. c/A.F.I.P. s/contencioso administrativo", sent. del 27-XI-2007).

En el caso "Cía. Financiera Lujan Williams s. cese de actividad reglada" (sent. del 17-III-2009), juzgó arbitraria la decisión recurrida que, para confirmar el rechazo del pedido de verificación tardía del Fisco omitió la específica consideración de los efectos de la cosa juzgada administrativa -en el marco de la ley federal 11.683- respecto del concurso, como así también que el Fisco acompañó la documentación que sirvió de sustento para la determinación del tributo.

El dictamen de la Procuración General -cuyo contenido hizo suyo el Tribunal-, armonizando los criterios que sentara en los precedentes que he referido, señaló: "... No es ocioso recordar que V.E. ha señalado que para el cuestionamiento de una determinación impositiva la ley ha previsto, de manera específica, un procedimiento y un órgano de decisión -v. Ley N° 11.683- y la posibilidad de apelar ante tribunales del poder judicial nacional, sin que la sola referencia al artículo 33 de la Ley N° 24.522, autorice a reemplazar ese procedimiento de impugnación, supliendo la inactividad de los responsables en la forma y plazo establecido por la ley (v. Fallos 310:719). Postura que no se ve modificada, a mi juicio, por la decisión adoptada por el Máximo Tribunal el 2 de junio de 2003 en autos 'Supercanal S.A. s/ apelación IVA' (Comp. N° 98, L. XXXIX) -referidos en la sentencia en crisis-, en los que la base fáctica difiere, sustancialmente, de la correspondiente a la presente causa, en la cual la deuda fue consentida. Nótese que en la competencia mencionada [continúa], se trataba de un tributo cuya determinación no se encontraba firme, en tanto estaba apelada ante el Tribunal Fiscal de la Nación -conf. art. 76, Ley N° 11.683- y, durante ese trámite administrativo, el acreedor (A.F.I.P.) había solicitado la verificación de ese presunto crédito".

De lo expuesto es posible colegir, que salvo aquellas situaciones donde la insinuación del crédito no viene precedida de una decisión firme del órgano administrativo o judicial al que alude la ley de procedimiento tributario nacional -supuesto que abre la competencia al juez del concurso para indagar acerca de la causa y título de la obligación cuya verificación se pretende- los efectos de la cosa juzgada franquean el debate en la instancia concursal sobre su existencia y entidad.

Como lo he sostenido reiteradamente, la doctrina del Tribunal cimero tiene efectos de vinculación hacia los cuerpos jurisdiccionales inferiores, tanto en los temas federales como en aquéllos que no lo son. En el primer caso, por tratarse del intérprete último y más genuino de nuestra Carta Fundamental; en el segundo, porque vincula moralmente sobre la base de los principios de celeridad y economía procesal (conf. Ac. 85.566, sent. del 25-VII-2002 en JA 2003-I-768; Ac. 91.478, sent. del 5-V-2004; Ac. 92.951, sent. del 9-XI-2005; C. 79.549, sent. del 22-XII-2008; C. 94.032, sent. del 29-XII-2008), razones que justifican su obligatorio acatamiento.

b) La apuntada limitación, no será en vano destacarlo, lo es sin mengua del ejercicio de las defensas del caso, en aquellos supuestos en que la discusión acerca

de la existencia y alcances de la obligación tributaria en cuestión no se hubiera agotado previamente con carácter firme (conf. doctrina de los precedentes "Casa Marroquín", "Cosimatti", "Supercanal", "Baterplac" y "Cía. Financiera Luján Williams", citados).

c) En tal contexto argumental, encuentro desacertada la conclusión del **a quo**, en cuanto consideró incumplido el art. 32 de la ley 24.522 que reclama la "indicación" del monto, causa y privilegios, siendo suficiente a ese efecto, las constancias obrantes a fs. 31/34 y 201/204 elaboradas por el organismo recaudador.

Ello así, teniendo en consideración que la pretensión verificatoria esgrimida en el caso constituye el resultado de un procedimiento de determinación impositiva, respecto del cual no se ha opuesto actividad útil tendiente a demostrar la ausencia de firmeza de la decisión administrativa que la sustenta.

III. En todo lo demás que ha sido materia de impugnación, para justificar su desestimación, adhiero expresamente a las consideraciones que a partir del punto 2 del ap. V ha dejado expresadas en su voto el distinguido colega doctor Soria.

IV. Costas por su orden habida cuenta el resultado obtenido (arts. 68, 2ª parte; arg. art. 71; 289 del C.P.C.C.).

Con el alcance expuesto, voto por la **afirmativa.**

A la cuestión planteada, el señor Juez doctor de Lázzari dijo:

Adhiero al voto del doctor Soria en idéntico sentido y por los mismos fundamentos. Solo me permito agregar que este Tribunal entendía que la liquidación de deuda impositiva realizada de acuerdo con el procedimiento tributario satisfacía la exigencia del art. 32 de la ley 24.522 (causas Ac. 76.242, sent. del 7-II-2001; Ac. 79.365, sent. del 19-II-2002; Ac. 80.384, sent. del 24-IX-2003 y C. 88.538, sent. del 7-II-2007).

Tal criterio ha sido complementado y contextualizado por el propio Tribunal en posición mayoritaria (C. 97.755, sent. del 2-IX-2009 y C. 94.574, sent. del 23-III-2010), aclarando que, sostener lisa y llanamente que las liquidaciones de deuda emitidas por el Fisco abastecen los requerimientos que establece el art. 32 de la Ley de Concursos y Quiebras para proceder a la verificación de créditos sería establecer una regla general de la que se podría derivar que cualquier liquidación emanada de una autoridad pública sería suficiente para corroborar la causa y el monto del crédito. Esto no es así.

Se ha expresado que a diferencia del tratamiento que el Código Fiscal de la Provincia da a la

cuestión en su art. 41 en donde una disposición normativa expresa establece que la liquidación resulta "suficiente" elemento para tener por probada la causa del crédito, en el ámbito nacional no existe tal norma. Ello permite analizar con mayor detenimiento lo que debería considerarse al momento de tener por satisfecho el recaudo de expresar y probar la causa del crédito.

Es verdad que los certificados de deuda emitidos tanto por el Fisco nacional como por otros organismos fiscales gozan de la presunción de legitimidad, pero ella se configura una vez que los mismos fueren consentidos por la deudora o queden agotadas las instancias de revisión que las normas administrativas prevean. Es así que tales certificados y en esas condiciones -en principio- resultan suficientemente demostrativos de la causa del crédito exigida por los arts. 32, 126 y 200 de la ley 24.522. Como contrapartida de ello es menester corroborar en cada caso que no se encuentre cuestionada la legalidad del procedimiento determinativo fiscal, la constitucionalidad de las leyes base de la determinación o el derecho de defensa del concursado.

No hay por tanto una aceptación mecánica de cualquier certificado de deuda emitido por el Fisco. No es ese el sentido de la presunción de legitimidad de los mismos, sino que resultan un elemento fundamental y en

muchos casos decisivo para comprobar la causa del crédito insinuado (-en línea con lo dicho- conf. C. N. Com., Salas "A" y "E", "Componentes para Acumuladores S.A. s/Quiebra. Inc. de rev.", sent. del 7-XI-2006; "Intermoda S.A. s/Quiebra s/Inc. de rev., por A.F.I.P.", respectivamente, entre muchos otros y conf. Spisso, Rodolfo R., "Acreditación de la causa de la obligación y tasas de interés de los créditos fiscales en el concurso del deudor", Supl. C. y Q., 2000, LL abril, pág. 28; ídem, "La relación Fisco-Concurso", Supl. C. y Q., LL 9-IX-2002, pág. 7). Teniendo en cuenta lo dicho hasta aquí y analizadas las constancias del caso conforme los fundamentos dados por mi colega el doctor Soria, el recurso puede prosperar con el alcance indicado en el voto señalado.

Voto por la **afirmativa**.

A la cuestión planteada, el señor Juez doctor Genoud dijo:

Adhiero al voto del ponente, permitiéndome agregar algunas consideraciones que estimo necesario efectuar a los fines de establecer ciertos principios que deben observarse al tiempo de resolver cuestiones iguales a la que se nos presenta.

En lo que hace al tratamiento de la causa justificativa del crédito que se verifica, si bien en anteriores ocasiones he sostenido que la liquidación de

deuda suscripta por funcionarios de la Administración Federal de Ingresos Públicos goza del carácter otorgado por el art. 979 (incs. 2 y 5) del Código Civil y cumple con lo requerido en el art. 32 de la ley 24.522 (C. 90.336, sent. del 26-IX-2007), y que la exigencia de indicar la causa del crédito no rige para los títulos que aparejan ejecución impositiva (C. 88.538, sent. del 7-II-2007), en ulteriores oportunidades he asumido que tales nociones debían a su vez complementarse con otras a los fines de tornar viables los reclamos del ente recaudador, manteniendo, siempre, la justa defensa de los derechos del deudor, a quien se legitimaba para discutir sobre la regularidad del procedimiento de determinación tributario, posibilitándole ejercer aquellos derechos que garanticen el debido proceso y la efectiva tutela de los mismos. Así, en lo que hace a la justificación de la causa al tiempo de pretender hacer valer un derecho creditorio fiscal, destaco que he acompañado el criterio expuesto por el distinguido colega doctor de Lázzari en similares antecedentes (vgr. C. 97.755, sent. del 2-IX-2009; C. 102.221, sent. del 6-X-2010), en los cuales han quedado expuestas las mismas nociones que el colega incorpora en su voto de este acuerdo, y a las cuales también adhiero íntegramente.

Pues bien, en orden a la justificación o no de la causa del crédito que pretende verificar el Fisco, se

ha dicho que la Administración, en principio, tiene las facultades propias y comunes a todos los acreedores, más las especiales que les confiera la ley [...] Las prerrogativas discrecionales que se concedan en materia administrativa para la verificación y fiscalización, si bien fundadas en el interés general de la regular percepción de la renta pública, deberán estar acompañadas de las correlativas garantías en favor de los contribuyentes, para no desequilibrar la igualdad de las partes (Spisso, Rodolfo R., "Igualdad de las partes de la relación procesal tributaria", Sup. Const., 2009, noviembre, pág. 59; LL 2009-F-445).

Si bien, obviamente, es en la etapa administrativa de determinación de la carga impositiva donde el contribuyente debiera desplegar sus oportunas defensas y ejercer su derecho de defensa, tales garantías operan y se concretan también al tiempo de insinuar el Fisco su intención verificadora, instancia en la cual el propio contribuyente, el síndico y los demás acreedores gozan de plenas facultades para observar cuanto corresponda a los fines de la evaluación final del magistrado actuante. Podrán alegar y probar que el procedimiento antecedente de determinación de deuda no ha seguido los pasos reglados, afectando de este modo la integridad del título. Podrá oponerse que en ningún momento se dio la necesaria

intervención del contribuyente ejerciendo su descargo o que no pudo éste ocurrir a las vías impugnatorias respectivas; y podrá aún sostenerse la inexistencia de la deuda por cualquier razón que valide tal anuncio.

Por ello no basta con enunciar dogmáticamente que los títulos acompañados gozan de la presunción de legitimidad ni de las ventajas probatorias de los instrumentos públicos, pues sin dejar de reconocer en tales postulados la particularidad que se advierte en las acreencias fiscales, es lo cierto que los certificados o boletas de deuda 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; y siempre que, además, se hubieran agotado las vías administrativas previstas para la formación de tales "instrumentos públicos".

Así, si bien cabe reconocer que los títulos expedidos por el fisco en uso de las facultades que le son legalmente reconocidas gozan de ciertas aptitudes intrínsecas, no menos cierto resulta reconocer también que en este tipo de procesos de conocimiento se abre paso a la elucidación de la causa verificatoria. Razón por la cual no puede eximirse de antemano al Fisco de justificar mínimamente su pretensión.

En base a ello, hay que reconocer que hacer jugar la presunción de legitimidad de los certificados de deuda emitidos por la autoridad tributaria es -simplemente- reconocer eficacia, en principio, y salvo prueba en contrario, a determinados instrumentos emitidos por ciertos funcionarios públicos en ejercicio de sus funciones, instrumentos que, por otra parte, se producen -por lo general- dentro del marco de procedimientos reglados de índole administrativa que garantizan el derecho de defensa por parte del deudor (Vítolo, Daniel Roque, "Los créditos fiscales en el concurso preventivo", LL 2010-B-1132). Por ello se entiende que configuran -en principio- título suficiente a los efectos de los arts. 32, 126 y 200 de la ley 24.522, en la medida en que no se encuentre 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.

De lo expuesto es posible colegir, en definitiva, que la presunción de legitimidad de los títulos justificativos de la acreencia fiscal opera una vez que los mismos sean consentidos por la deudora, o quedasen agotadas las respectivas vías de revisión de lo fijado. Así, abierto paso al reclamo judicial, la propia Administración tendrá que encargarse, a su vez, de respaldar documentalmente el título justificativo y brindar detalle explicativo de lo

que persigue. Quedará en manos del deudor oponer defensas basadas en la irregularidad del procedimiento administrativo antecedente; en la violación de las formas legales en el procedimiento que hubiesen impedido su normal defensa; o en la falta de firmeza de lo resuelto. También podrá objetar que lo pedido no es fiel reflejo del título justificativo; o sea podrá eventualmente cuestionar también el monto pretendido si estima que lo reclamado se desentiende de aquello que fuera fijado en la instancia administrativa. Pero habrá de tenerse en cuenta que la actividad del deudor en la faz concursal se verá seriamente restringida en cuanto a la discusión sobre la viabilidad de lo que se le reclama si antes de ello no motorizó en la instancia oportuna las respectivas defensas obstativas del crédito fiscal pretendido.

Pues bien, ceñidos al caso en estudio, nada de ello justificó el contribuyente. Por ello, las constancias obrantes a fs. 31/34 y 201/204, elaboradas con base en las declaraciones juradas presentadas por el deudor y luego procesadas informáticamente por el ente recaudador, suscriptas debidamente por funcionario autorizado, satisfacen las exigencias legales.

En virtud de todo ello, reiterando mi adhesión al voto del doctor Soria, doy el propio también por la **afirmativa**.

Con lo que terminó el acuerdo, dictándose la siguiente

S E N T E N C I A

Por lo expuesto en el acuerdo que antecede, por mayoría de fundamentos, se hace lugar parcialmente al recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley interpuesto, declarándose admisibles los créditos insinuados por la Administración Federal de Ingresos Públicos en concepto de impuesto a las ganancias de los años 1998/1999. Las costas se imponen por su orden, en atención al resultado alcanzado (arts. 68 2ª parte y 289, C.P.C.C.).

El depósito previo efectuado (fs. 510), deberá restituirse al interesado.

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

DANIEL FERNANDO SORIA

JUAN CARLOS HITTERS

LUIS ESTEBAN GENOUD

HILDA KOGAN

EDUARDO NESTOR DE LAZZARI

CARLOS E. CAMPS

Secretario