

PREJUDICIALIDAD Y DISPONIBILIDAD DE LA ACCION (*)

Dr. Carlos H. De Casas

Nos toca desarrollar dos temas que constituyen verdaderas novedades legislativas, dentro del campo abarcado por la ley penal tributaria 23.771; ellos son la disponibilidad de la acción penal y la eliminación de la prejudicialidad de acuerdo con lo dispuesto por los arts. 14 y 16 respectivamente.

Aún cuando el orden de los artículos impondría tratar primero lo referido a la disponibilidad de la acción, he preferido por razones metodológicas invertir aquel orden comenzando a analizar la prejudicialidad, es decir el art. 16 de la nueva ley.

I.- La idea fundamental que da origen a esta nueva disposición es la de autorizar el ejercicio directo de la acción penal sin necesidad de requerir el agotamiento previo de la vía administrativa. De esta manera se logra poner en funcionamiento la actividad jurisdiccional independientemente de la actuación administrativa.

El esquema -ahora derogado- que establecía la ley 11.683, se había convertido en una legislación ineficaz para evitar y/o reprimir los delitos tributarios, y ello se debía fundamentalmente al hecho de que la acción penal quedaba sometida a las actuaciones previas de carácter administrativo, en las que se procedía a la determinación del tributo. Al decir de los impulsores del proyecto hoy convertido en ley; allí comenzaba un camino verdaderamente tortuoso: se iniciaba con la estimación del impuesto por parte del obligado, luego correspondía la consiguiente fiscalización por parte de la agencia de control y posteriormente su posible impugnación. De ello derivaba la determinación de oficio a la cual seguía la obvia apelación del obligado ante el Tribunal Fiscal y a la sentencia de éste, cabía esperar un nuevo recurso ante el Juez Federal correspondiente, cuya resolución podía habilitar incluso la vía por ante la

* Conferencia pronunciada en la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad de Mendoza, en el Curso que sobre "Ley Penal Tributaria" se dictó los días 30 y 31 de mayo de 1991.

Corte Suprema de Justicia. (Insisto) en el decir de los propulsores del nuevo sistema, todo este laberinto podía hacer que pasen varios años antes de que se llegue a una situación definitiva. En ese tiempo prescribe el delito, se licúan las multas por efecto de la inflación, se especula con los avatares económicos, y en definitiva, toda sanción se convierte en una verdadera burla.

Por ello, se considera que con la supresión de la prejudicialidad no sólo el Juez tomará conocimiento directo de los hechos sino que el contribuyente gozará de todas las garantías que supone el ámbito jurisdiccional. En consecuencia, a partir de ahora no será esencial la determinación previa del monto del tributo adeudado pues se tratará de constatar una cierta conducta y, según los casos, la existencia de un perjuicio a la hacienda pública. La cuantificación estará a cargo del órgano recaudador y no será función del Tribunal. Lo que se pretende es que no haya prelación esencial entre los ámbitos administrativos y penal tributario.

Esta primera aproximación acarrea sin embargo algunas dudas, sobre las que volveremos al entrar en profundidad en el desarrollo del tema. Nótese que esta judicialidad a la que hoy se asigna importancia por las garantías que ello supone, antes no estaba ausente, pero lo que es más grave es que hoy el juez que intervendrá desde un principio, directamente, es un juez penal, con un procedimiento penal que es el que impone las garantías, precisamente por la condición de imputado del que será investigado. De manera que si yo creo que no debo un impuesto, o no lo debo en la magnitud que se le pretende asignar administrativamente, primero deberé esperar la sentencia penal y luego discutir.

Adviértase que la determinación de la deuda fiscal o del eventual perjuicio es fundamental para la estructuración del tipo, en el caso de aquellas figuras que exigen el perjuicio como resultado (ej. art. 2º) y también porque la ley no distingue cualitativamente entre delitos y contravenciones, sino que las diferencias, para que una infracción caiga en uno u otro campo, son meramente cuantitativas. Creo que el verdadero motivo que impulsó esta reforma no radica tanto en la denunciada falta de garantías del esquema anterior sino en el intento por darle mayor celeridad a la posibilidad de castigo -lo cual de por sí no es malo-, pero puede atentar contra el principio de la seguridad jurídica.

Es como pretender suplantar el proceso oral por el escrito, sólo para evitar las prescripciones.

Esos efectos trataron de disimularse con esa “vista” o “intervención” que se le asigna al órgano administrador a fin de que realice una evaluación de la acumulación de elementos y emita una opinión que permita inferir, prima facie, que se está en presencia de un ilícito. Ahora,

el que tiene alcance prejudicial es el fallo judicial sobre el administrativo, para evitar los posibles escándalos jurisdiccionales que suponen la posibilidad de pronunciamientos contradictorios en ambas sedes. Este alcance es solamente con respecto a los hechos. Cuando se dicte resolución administrativa, se tendrá que dar por sentado y como ciertos, los hechos fijados por el Juez en el trámite penal.

Aquí nos surge otra duda ¿Existe la capacidad material y técnica en los tribunales actuales para afrontar tamaña tarea?

Puede resultarnos ilustrativa la lectura del anterior art. 77 de la ley 11,683, ahora derogado, para ubicarnos mejor en el tema: “En los casos en que, de acuerdo con lo dispuesto por los arts. 46, 47, 48 y 50 pueda corresponder pena de prisión, la Dirección General, una vez firme y pasada en autoridad de cosa juzgada la determinación del impuesto, dará intervención a los jueces en lo penal económico de la Capital Federal o a los jueces federales en el resto del país, siendo aplicable para la sustanciación de la causa el Código de Procedimientos en materia penal”.

Una disposición de características similares se encuentra en la ley de entidades financieras (art. 41) (previa sustanciación de sumario por el Banco Central de la República Argentina).

El peligro al que nos hemos referido consistirá precisamente, en que sin determinar efectivamente desde el punto de vista técnico-administrativo si existió evasión, omisión o error excusable o solamente un problema de interpretación de la ley, se está abriendo la puerta a un proceso penal que en muchos casos supondrá un inútil desgaste jurisdiccional, al que habrá que agregar todos los perjuicios extralegales que supone estar ostentando la situación procesal de imputado por un delito.

En suma, de acuerdo al texto del nuevo art. 16, del grado de convicción sobre la comisión del acto ilícito a que la autoridad administrativa arribe en esos primeros 30 días, dependerá en gran medida, el giro de las actuaciones a la justicia penal, circunstancia que otorga al organismo tributario, facultades de carácter policial tan avanzadas como peligrosas.

Si a ello agregamos que ahora no media el proceso previo para determinar el débito fiscal, y queda esta instancia en exclusiva órbita judicial no especializada, nos encontraremos frente a potestades cuyo alcance requerirá una acendrada responsabilidad para que su uso no transite los límites del abuso. A esto se oponen declaraciones recientes (cuando entró en vigencia la ley) de altos funcionarios públicos, expresando que ya tenían determinada media docena de evasores y esperaban la ley para actuar con rigor. ¿Por qué no se actuó antes si se conocían las identida-

des? Este no es el espíritu que debe presidir la aplicación de un arma legal tan poderosa.

Por otra parte, si se estima que la tramitación de una causa penal en sus distintas instancias puede llevar algunos años, y que recién con posterioridad a su finalización se podrá determinar la deuda, es probable que una vez firme la sentencia penal, se prescriban esos créditos, configurándose la particular situación de que el condenado nada deba al fisco porque su deuda prescribió.

Sin perjuicio de lo antedicho, en la discusión parlamentaria, más precisamente en el Senado, se dejó bien sentada la intención del legislador de minimizar, en la medida de lo posible, parte de aquellos peligros apuntados, haciendo referencia, por ejemplo, al resguardo del secreto con que debe manejarse la información recopilada. Permanece vigente el art. 101 de la ley 11.683 que establece una serie de requisitos de garantía ante el riesgo de falsa denuncia (más allá de la sanción propia por la comisión de ese delito). Este artículo establece que las declaraciones juradas, manifestaciones e informes, que los responsables o terceros presenten a la Dirección General, y los juicios de demanda contenciosa en cuanto consignen aquellas informaciones, son secretos. Los magistrados, funcionarios judiciales o dependientes de la D.G.I., están obligados a mantener el más absoluto secreto de todo lo que llegue a su conocimiento en el ejercicio de sus funciones, sin poder comunicarlo a persona alguna, ni aun a solicitud del interesado, salvo a sus superiores jerárquicos. Por último, el tercer párrafo establece que las informaciones expresadas no serán admitidas como prueba en causas judiciales, debiendo los jueces rechazarlas de oficio salvo en cuestiones de familia, o en los procesos criminales por delitos comunes, cuando aquellos se hallen directamente relacionados con los hechos que se investigan, o cuando lo solicite el interesado en los juicios en que sea parte contraria al fisco nacional, provincial o municipal y en cuanto la información no revele datos referentes a terceros. Aun así ¿quién le prohíbe al particular que realiza la denuncia, dar a conocer el hecho?

Me parece importante insistir una vez más en el problema que se les planteará a los jueces -que no son técnicos en la materia tributaria- y que a la postre puede derivar en la errónea aplicación de la ley o lisa y llanamente en la no utilización de la misma por ineficaz.

En nuestro país, en materia fiscal, existe una verdadera “telaraña fiscal”, particularmente densa. No hay duda de que el sistema es de tal complejidad, que aun los mejores especialistas no se ponen de acuerdo respecto de innumerables temas. A lo intrincado de las normas, debe añadirse la gran cantidad de exenciones, desgravaciones, reducciones y

aclaraciones que van surgiendo a un ritmo tal que hacen imposible, no sólo al ciudadano común, sino a los propios técnicos, conocerlas adecuadamente y ajustar el proceder de la actividad de modo coherente. Esto quiere decir, por otro lado, que la gran mayoría de los habitantes del país, ignoran por completo la legislación fiscal vigente, o a lo sumo tienen una noción difusa y errónea de sus disposiciones. Esto tiene importancia, por ejemplo, a la hora de analizar los eventuales y potenciales errores de derecho extrapenal que pudieran plantearse; pero ello excedería el marco propio de esta exposición, por lo que sólo me limito a mencionarlo como una causa de posibles conflictos al momento de aplicar la ley.

En síntesis, creemos que las nuevas disposiciones de la ley, como la que comentamos, no se adecúan a la situación socio-económica existente en el país, y por tanto se abre un cono de dudas sobre la eficacia de las mismas en un futuro próximo. Máxime si se tienen en cuenta las metas perseguidas por el legislador. Cito palabras textuales del Senador Menem en oportunidad de debatirse el proyecto: “La desaparición de la prejudicialidad administrativa puede considerarse como uno de los elementos más importantes de este proyecto. Sobre ella gira toda la posible eficacia del intento legislativo”.

Queda, por último, librada a la prudencia de los jueces, la evaluación, en especial de lo referente al 3º párrafo del art. 16, teniendo en cuenta que las “medidas judiciales de urgencia”, que pueden ser tan graves como un allanamiento, una detención preventiva, un bloqueo de cuentas bancadas o una interdicción para salir del país, surgirán, serán solicitadas, en base a la apreciación o valoración de la presunción que queda en manos de un funcionario administrativo, que puede armar todo un cuerpo de pruebas sin control judicial, con lo que la declamada garantía de judicialidad falla en un principio.

Si a esto se suma que en nuestro procedimiento penal federal, a pesar de las reformas de los últimos años, la parte acusada tiene pocas y escasas facultades de control sobre las pruebas de cargo que se acumulan en su contra, se advertirá el riesgo y la ya señalada necesidad de incrementar la prudencia.

II.- Pasemos ahora al análisis del art. 14 en donde surge otra de las grandes novedades de la ley: la posibilidad de disponer de la acción penal.

La norma reconoce sus orígenes en el anhelo de algunos legisladores enrolados en lo que yo llamo la “línea Córdoba” del derecho procesal penal, por cierto, eximios juristas todos ellos; que desde hace tiempo vienen bregando por reformas estructurales en el sistema penal y en el

procesal (Maier, Cafferatta, Córtese, este último además es presidente de la Comisión de Legislación Penal de la H. Cámara de Diputados). El tema ya mereció también con anterioridad, tratamiento legislativo, en ocasión de aprobarse en diputados el proyecto de reformas al Código Procesal Penal de la Nación, al incluirse en el mismo el llamado “principio de oportunidad”, cuyos alcances constitucionales y procesales fueron ampliamente debatidos en esta ciudad, en 1988, en oportunidad de realizarse las 12° Jornadas Nacionales de Derecho Penal.

Según surge de los propios dichos del Diputado Córtese al referirse al art. 14: “Se ha incorporado el instituto de la probation” (creo que aquí el nombre está mal empleado, porque ésta hace, en realidad, estricta referencia a la suspensión del proceso y no a la extinción de la acción como ahora se legisla). Pero esto es harina de otro costal. Sigue diciendo Córtese:... ” Este instituto se ha experimentado en el mundo con doble finalidad: la primera evitar que en las causas de escasa entidad penal, cuando estamos en el supuesto de la primera condena, dejemos al acusado con un estigma innecesario, que poco hace para su resocialización, operando en sentido inverso. Omitiendo un mayor desarrollo, el segundo elemento a valorar está determinado por la necesidad de acotar la acción de la justicia a las causas realmente relevantes, dejando de lado aquellas que tienen escasa entidad, para que alcance eficacia la operatividad de la justicia, y donde debe prevalecer el interés social”.

Pero el criterio surge no en el interés del Estado, sino en la escasa entidad delictiva, es decir, la irrelevancia de un hecho que no justifica poner una marca y un sello sobre quien pesa la primera acusación. La sociedad argentina debe saber que no vamos a sancionar esta ley para que en definitiva el poderoso aparezca un día antes de la sentencia para abonar los importes que adeuda desde hace años, a fin de que ese solo dato sea el que determine que se terminó el proceso y que quedará sin manchas, aunque se esté hablando de la primera causa.

Lo que estaba evaluándose es la posibilidad de que se aplique una condena de ejecución condicional. Este parece ser el termómetro para medir la llamada “irrelevancia” de algunas causas. También se ha sostenido en el Senado, sobre la finalidad de la norma, que la misma persigue un doble propósito: Dar ejemplares señas al conjunto de la sociedad y lograr la percepción del tributo, que es lo que en este caso interesa al sistema tributario y al de seguridad social” (Sic, Senador Romero, informante por la mayoría).

Entrando de lleno en el análisis de los puntos que -a nuestro criterio- ofrecen dudas, en esta disposición, sin pretender agotar el tema,

señalamos como los más importantes a los siguientes:

Es posible que, en alguna medida, quede afectado el principio de igualdad. No sólo porque puede favorecer al evasor acaudalado que ha puesto a buen recaudo el resultado de su ilicitud, sino porque nos suscita duda si la facilidad de extinguir la acción mediante el pago de la obligación emitida que posibilita el art. 14, no pueda ser invocada por otros infractores a otras leyes.

Aun cuando el legislador reconoce que en el orden práctico sólo su aplicación juzgará la eficacia que de este instituto se espera, creemos que el análisis fue muy apresurado y por tanto bastante superficial.

Nos preguntamos también frente al principio de igualdad, cuál es la solución con respecto a los delitos de peligro que crea la ley, en los que no existe el monto del perjuicio, pues para estos no habría posibilidad de extinguir la acción, y hablamos de desigualdad, porque si nos atenemos a los fundamentos del legislador, para incluir esta norma, según los cuales se pretende dejar de lado los casos menos graves, sólo basta con advertir que las figuras de peligro amenazan una sanción considerablemente menor que los de resultado.

Debemos suponer que aquí radica la causa de la oposición del radicalismo a la inclusión de los delitos de peligro, prefiriendo el mantenimiento del sistema contravencional que se encontraba vigente. Fue el único artículo no consensuado. Pero, sobre este tópico habrá de explicarse seguramente el Dr. Ventura González por lo que prefiero no invadir su territorio.

Por otra parte, nada se dice tampoco en la ley sobre la situación de los partícipes. Podríamos suponer que la extinción de la acción beneficiará a todos los que tomaron parte en el hecho -ya que el mismo legislador sostiene que uno de los objetivos del nuevo instituto es lograr la percepción del tributo-. Asimismo existen figuras como el art. 69 del C.P. (perdón de la parte ofendida) que extienden el beneficio a los partícipes. Pero es bien sabido que en materia penal no se puede hablar de analogía y mucho menos moverse, a la hora de interpretar la ley, sólo en base a suposiciones cuando el texto nada dice.

Hay además otra circunstancia discutible en el artículo que comentamos, ya que en el mismo se establece una presunción que no admite prueba en contrario, en favor de la pretensión fiscal, y esto es de dudosa constitucionalidad. Cualquiera sea el error de la administración sobre el monto reclamado, según esta disposición, el contribuyente estará obligado a aceptarla, o, en caso contrario, a soportar un largo, costoso y mortificante proceso criminal.

El único antecedente similar en nuestro código sobre disponibilidad

de la acción, y que es causa de extinción de la misma; está dado por el art. 64 que prevé la oblación voluntaria de la multa: “La acción penal por delito reprimido con multa, se extinguirá en cualquier estado del juicio, por el pago voluntario del máximo de la multa correspondiente al delito y de las indemnizaciones a que hubiere lugar”. Esta norma hoy se encuentra vigente restablecida por la última reforma de la ley 23.077; pero ha sufrido innumerables derogaciones precisamente por lo discutible del tema.

Al efecto, puede resultar esclarecedora para la interpretación del instituto que hoy nos ocupa, la opinión doctrinaria e incluso el debate legislativo generado por el art. 64 del Código. Rescato en tal sentido, por un lado, la opinión de Núñez, quien sostiene que la norma (refiriéndose -reitero- al 64), sólo atiende razones de economía procesal, y que en modo alguno puede fundar científicamente el aniquilamiento de la acción penal; y por el otro las expresiones del Senador Angel Rojas, quien solicitó la exclusión de esta disposición del proyecto de 1891 que luego se transformara en el Código que nos rige, cuando, entre otros conceptos manifiesta: “Debemos decir que el poder judicial, que el Estado, no se dirige en ese caso a procurarse una suma de dinero, sino a descubrir si hay o no un delincuente: no tiende a percibir una multa, a cobrarla, sino a reprimir una acción delictuosa, mediante prueba suficiente, acumulada en el proceso. El pago de las multas no es prueba ni nada. Aceptar el pago y dar por extinguida la acción, aparecería como un rasgo equívoco de codicia fiscal”.

Sólo basta cotejar este viejo discurso legislativo con el reciente del Senador Romero, para advertir la contradicción. Evidentemente, las razones de política criminal pueden variar con las épocas (han pasado casi 100 años) pero ello no es óbice para soslayar la debida técnica legislativa, que luego incidirá directamente en la eficacia de la ley.

Por último, no creemos que la disposición comentada afecte los principios de legalidad, del debido proceso y de inocencia, ni la garantía de no ser obligado a declarar contra sí mismo.

Lo primero, legalidad, que en síntesis significa que todo delito deberá ser siempre investigado, juzgado y castigado y que en nuestro Código Penal es como principio de regla general, no se ve afectado porque esa regla en el mismo Código reconoce excepciones en los delitos de acción pública perseguibles de oficio, tales como las excusas absolutorias de los arts. 185 (hurtos, defraudaciones o daños entre ciertos parientes), 278 (algunos supuestos de encubrimiento), etc.

Lo segundo, el debido proceso, porque el consentimiento del imputado al pago con el resultado favorable (suspensión del proceso por ex-

tinción de la acción) desvirtúa objeciones en tal sentido.

Lo tercero, principio de inocencia, queda incólume porque creemos que el pago consentido por parte del imputado, en modo alguno importa acordarle tratamiento de culpable.

Y, lo cuarto, la garantía de no ser obligado a declarar contra uno mismo, porque la solución legislada no está condicionada a que el imputado reconozca su culpabilidad, ni el pago puede en ningún caso ser valorado como un indicio de responsabilidad.

Para finalizar, creemos, en cuanto a la eficacia de la ley, que, por los errores apuntados sólo en estos tópicos, más los que se agregan en las restantes disertaciones, el apuro “ha colocado el carro delante de los caballos”; que previamente debe formarse la conciencia en la gente, simplificando el esquema tributario y estimulando su cumplimiento para que así, quien eluda o evada el pago de un impuesto o de una carga social en el futuro, lo haga consciente de que comete un delito y que carece de razón válida para ello.

El camino de la recuperación fiscal no pasa por la espectacularidad, el escándalo, o la acumulación extraordinaria de potestades.

Pasa, en cambio, por la prudencia en el dimensionamiento del tributo, por su percepción administrativa eficiente y por su persecución legal exigente, cuidadosa de la equidad, enemiga del espectáculo y plenamente conforme con el espíritu jurídico de la Constitución Nacional. Muchas gracias.