

INSERCIÓN SOLICITADA POR EL SEÑOR DIPUTADO BAGLINI

Efectos de las reformas en relación a clausuras¹

Las modificaciones propuestas y actualmente en estudio en el Congreso Nacional, en relación a la ley de procedimientos fiscales en materia de clausura de establecimientos podrían provocar ciertas arbitrariedades si se mantienen las disposiciones propiciadas.

Las necesidades recaudatorias, más de diez años atrás, llevaron al gobierno de la época a implantar en el país

¹ Artículo publicado por José M. Sferco en la edición del periódico "Ambito Financiero" del 22 de julio de 1991. *Modificación legal*

la pena privativa de libertad bajo la forma de clausura, con la finalidad de reprimir infracciones formales a deberes de colaboración de los contribuyentes hacia el Fisco. El uso indiscriminado e irrazonable que la administración fiscal dio a dicho instrumento penal motivó que cayera en "desuetudo" o letra muerta.

Tiempo después, el legislador concibió una herramienta similar —la clausura de comercios— con idéntica finalidad. Sancionada la norma, en una primera etapa el ente recaudador no recurrió a ella. Recién lo hizo a principios del año 1990, con el dictado de la resolución general 3.118 que redefinió determinados deberes formales en cabeza de contribuyentes y responsables: llevar libros y registros actualizados; emitir facturas o tickets con deter-

minadas especificaciones (denominación social o nombre y apellido del titular, domicilio, número de CUIT, categorización frente al IVA, etcétera); conservar duplicados, y otros.

Así las cosas, inspectores de DGI, personal transferido al ente fiscal y también policial en algunos casos, se dieron a la caza masiva de supuestas infracciones, mediante el sencillo y expeditivo procedimiento al efecto reglado, consistente en la confección de las pertinentes actas de comprobación. Muchas de ellas fueron desechadas por los propios jueces administrativos por carecer de entidad infraccional para justificar clausuras, otras constituyeron la cabeza de sumarios que unas veces se dejaron sin efecto atendiendo a los descargos de los sumariados, y otras determinaron su adecuación procesal para aplicar multas en reemplazo de la inicial pretensión de clausura. En fin, el resultado es que muchas de las actas concluyeron sin aplicar condena de clausura y las menos con condena. Asimismo es frecuente que cuando los condenados, normalmente pequeños locales de comercio sin poder económico, no pueden afrontar los gastos del recurso judicial, consientan la sanción de clausura, y cuando no, afrontan el esfuerzo y apelan para ante la justicia.

Precedentes

Bien, pese al precedentemente descrito proceso parcial de depuración, la experiencia judicial parece no haber sido globalmente favorable a la DGI, tal como en su momento sucedió idénticamente con el arresto de fines del 79 y comienzos del 80¹. Ello se verifica, a poco que se vea que con el actual instrumento punitivo, los jueces del poder judicial (penal económico y federal) dejaron sin efecto muchas clausuras impuestas por el fisco, sea por razones formales —carencia de asistencia letrada en la audiencia administrativa², errores en la confección de las actas de constatación— o de fondo, en razón de que el ente fiscal las fundó en facturas pendientes de emisión cuando todavía el hecho punible no tenía principio de ejecución³, o por sostener que la figura es de peligro concreto y no abstracto⁴; por falta de prueba rendida por el fisco en punto a la tipicidad subjetiva de la figura, entendida ésta a veces como dolosa y otras como culposa; por distinguir la ignorancia de la ley del Congreso, no admitida como excusa del error o desconocimiento de la misma, más sí respecto de normas de menor jerarquía (presumiéndola tratándose de infractores primarios)⁵ o bien por mediar desproporción ponderativa entre la magnitud de la pena frente a la nimiedad del tipo o de los requisitos no significativos incumplidos, etcétera.

Hace pocos meses, el legislador modificó la ley 11.683 mediante la 23.905⁶ estableciendo que el recurso judicial carece, por regla, de efectos suspensivos, salvo que el juez penal económico o federal disponga lo contrario por auto expreso. Ahora, el proyecto de reforma impositiva a consideración del Congreso Nacional e impulsado por las actuales autoridades económicas, propone establecer su imposición directa por inspectores de la DGI, sin sumario previo ni intervención alguna de los jueces administrativos del órgano impositor, privando al Poder Judicial, incluso, de la posibilidad de disponer la suspensión de la medida durante la sustanciación de la instancia judicial de apelación.

No caben dudas que la norma, así proyectada, es notoriamente antijurídica, más propia de funcionarios ensimismados en sancionar cual si pertenecieran a un Estado autoritario antes que a uno civilizado y democrático, toda vez que en éste, como acontece por imperio constitucional en la Argentina, constituye garantía fundamental la defensa en juicio (nadie puede ser penado sin juicio previo, artículo 18 de la Constitución Nacional) y la concepción republicana de la división de poderes (el Ejecutivo administra, el Legislativo legisla y el Judicial juzga), por lo cual si es cierto que tal desconcentración de funciones tolera una razonable flexibilización, también lo es que la jurisprudencia constante de la Corte Nacional, cuando admite el ejercicio de funciones jurisdiccionales atribuidas por ley a "tribunales administrativos" bien que subordinando ello a la existencia de "un control judicial suficiente" por parte de los órganos ordinarios del Poder Judicial, artículos 18, 23, 67 incisos 11 y 100 CN (cfme. "Fallos": 244:548; 245:351; 246:656; 247:646; 249:715; 253:483 y 485; 255:124; 257:275; 263:83; 266:151; 267:97 y 123; 270:465; 276:241; 284:150; 295:552; 297:456; 298:715, etcétera). Más aún, ratificado como está, por ley 23.054, el Pacto Interamericano de San José de Costa Rica sobre Derechos Humanos, el gobierno está comprometido a asegurar, en ámbito penal, la doble instancia judicial. Ello así, la reforma que referimos exhibe una plural infracción a sus postulados jurídicos fundamentales, constitucionales e internacionales, a saber: a) asigna funciones jurisdiccionales —imposición de clausuras— a funcionarios inspectores; b) suprime el juicio previo, al reafirmar los efectos suspensivos del recurso judicial, limitando la tutela jurisdiccional a un juicio posterior de única instancia, y c) mantiene la supresión de control de la doble instancia judicial a cargo de tribunales ordinarios (juez de primera instancia y cámara judicial de apelación).

Cabe entonces preguntarse: ¿cuál es el sentido práctico o útil de una sentencia que acogiera favorablemente al recurso judicial? Es evidente que estando la clausura ya efectivizada, aquel efecto no será otro que la posterior indemnización de parte del Estado por los daños y perjuicios causados al contribuyente tradicionalmente absuelto de una pena dejada finalmente sin efecto pero ya cumplida. Ello, sin descartar que la norma llegue a ser judicialmente invalidada, como sucediera en el pasado con otras similares (así, la ley de regulación de la industria vitivinícola, 14.878, previendo clausuras aplicadas por el Instituto Nacional de Vitivinicultura sólo susceptibles de ser apeladas ante la justicia sin efectos suspensivos, restricción que la Corte Nacional declaró sin más inconstitucional por afectar la garantía del juicio previo a su efectivización)⁷, o pudiese generar la responsabilidad internacional del Estado por infracción del gobierno nacional al Pacto Interamericano antedicho. ¿Se pensará oficialmente acaso que dichos daños y perjuicios previsibles, serán sorteados en lo inmediato a través de un posible bono de consolidación de deudas o algún otro sistema de diferimiento similar? ¿o que la nueva Corte Suprema modificará su jurisprudencia constitucional sobre el punto? ¿o que los tratados internacionales constituyen meros enunciados sin sustancia que los tornan inaplicables? Confiemos en una respuesta legislativa constructiva que avenge tales gravosas consecuencias.

En suma, postulamos: 1) que el Congreso de la Nación no acoja, por antijurídica, la reforma fiscal en ciernes, y 2) que restablezca plenamente el efecto suspensivo del recurso judicial y la doble instancia judicial y la doble instancia judicial comprometida por la Constitución Nacional y Pacto Interamericano precipitado.

Porque cabe mencionar también que la doble instancia judicial (que existía en su momento para el instituto del arresto; tal como lo reconoció por entonces la Corte Nacional) resulta necesaria, hoy más que nunca, frente a los reiterados "fallos" incurridos en el proceso de selección de los magistrados judiciales, sea por ausencia de la participación que al respecto podría brindar en Consejo de la Magistratura⁸ presente en otros países —pero ausente en la Argentina, ya por la falta de escuelas judiciales o por la especialidad de la materia fiscal y penal fiscal, en principio ajena a las incumbencias propias de los jueces en lo penal económico.

Principios

De suyo que lo anterior no niega la existencia de jueces de dicho fuero (y federales en el interior del país) con sólida formación jurídica, que les ha permitido juzgar causas sobre clausuras impositivas con sujeción a principios universal y legalmente consagrados de aplicación a la materia tributaria.

Ratifica pues lo que antecede el juez Lotero al sostener recientemente (caso "Bomballi", 22/5/91) que "...las infracciones y sanciones tributarias integran el denominado derecho penal especial, es decir, que lo son aplicables los principios generales del derecho penal", por lo que "analizando las constancias arrojadas al expediente tenemos que la tipicidad objetiva de la infracción se halla comprobada por la inspección llevada a cabo (en) ocasión en que se libró el acta (no obstante lo cual) tal comprobación de la situación objetiva no basta para configurar la infracción, puesto que aplicado el principio 'no hay pena sin culpa' debe probarse también la tipicidad subjetiva del infractor (en tanto que) en el caso en estudio, de los elementos de prueba acumulados, y de los propios dichos del apelante, resulta que no se puede atribuir la acción subjetivamente al recurrente...", por lo que se revocó la clausura.

En idéntico sentido, el juez doctor Speroni (caso "Baillard, Gabriel y Cia. S.R.L.", 24/5/91), quien para llegar a igual conclusión que la anterior, tuvo en cuenta que "el derecho penal no puede atender a las lesiones mínimas, y menos aun cuando la finalidad que le es específica es reprimir graves violaciones (por lo que) cuanto a la afectación del bien jurídico tutelado es insignificante, como en el caso de autos, o no afecta centralmente el núcleo de lo que la ley está destinada a proteger, o es meramente tangencial al fin procurado por la norma, la conducta está excluida de su ámbito de prohibición, aunque sea legalmente típica".

Instancias

Empero, frente a dichos sólidos precedentes, existen otros que tornan indispensable no sólo reafirmar el recurso judicial con efectos suspensivos suprimiendo los

condicionamientos de la ley vigente, sino también restablecer la doble instancia judicial ordinaria, posibilitando que las sentencias judiciales de primer grado sean susceptibles de apelación ante las cámaras del fuero. Con ello, no sólo se evitará, como en los dos precedentes anteriores, la arbitrariedad administrativa incurrida por la DGI al aplicar clausura en tales causas, sino también la posible renuncia judicial a la verdad, operada en la causa que veremos seguidamente. Así pues como cuadra reconocer el proceso de control de las actas actualmente realizado por los jueces administrativos del ente fiscal y la calidad científica de los precedentes jurisdiccionales arriba reseñados, cabe dar cuenta aquí, cuanto menos sucintamente, de otro precedente jurídicamente insostenible (caso "Godody, Roberto Carlos", 1/4/91, sentencia del juez en lo penal económico doctor Acuña). Allí, la DGI libró acta de constatación comprobando que las facturas emitidas llevan nombre y apellido del contribuyente, número de CUIT y empadronamiento en el IVA como responsable "no inscripto". El funcionario verificador en el caso observa la falta de domicilio y de la leyenda "A consumidor final". Así las cosas el juez doctor Acuña reconoce "...en cuanto a la imputación que se le efectuara en el sentido de que la factura no presenta la leyenda a consumidor final, tratándose el imputado de un responsable IVA no inscripto no le corresponde consignar la mencionada leyenda, ya que no lo exige la Resolución General 3.118 en su artículo 7º, por lo que cabe señalar que los argumentos vertidos por el apelante resultan atendibles para eximirlo de responsabilidad en cuanto a esa imputación...". Lo relevante es que ello no obstante, se confirma la clausura por el hecho nímio de que la factura no incluía el domicilio fiscal del comerciante y pese a reconocer que en la instancia administrativa se había demostrado que "...la falta de mención del domicilio fue subsanada...".

Para así resolver el susodicho juez prescindió del principio de insignificancia (a contrario de su par Speroni, caso *supra* citado; artículo 52 *in fine*, ley 11.683 de procedimientos fiscales, que lo recepta para infracciones leves, de usual aplicación por la DGI en materia de clausuras, cfme. juez administrativo doctor Grande, caso "Biel S.R.L.", resolución del 29/5/91), absolviendo con expresa invocación del mencionado artículo 52, mediante el argumento erróneo de que "...en virtud del principio de legalidad no puede admitirse la alegación de un principio no consagrado por la ley tal como el planteado por el recurrente, que constituye un postulado enunciado doctrinariamente pero sin sanción legal en nuestro ordenamiento jurídico vigente" (con olvido de que su recepción legal resulta del último párrafo del artículo 52 precipitado). Pero para completar lo fallado, frente al agravio expuesto por el recurrente en el sentido de que la falta de mención del domicilio fue subsanada con posterioridad a la inspección fiscal y antes del descargo en sede administrativa ante la DGI, el juez doctor Acuña tuvo por irrelevante el allanamiento a la observación fiscal, con el también inexacto argumento de que la infracción quedó configurada en el instante mismo en que fue comprobada, sin que la "...actitud posterior (de) tratar de subsanar una falta ya acreditada..." lo exima de

sanción, consumando un nuevo desatino jurídico ya que si la ley penal tributaria (23.771, artículo 14) declara extinguida la acción penal cuando el presunto infractor regulariza en el curso del proceso criminal las graves manifestaciones de delincuencia económica y fiscal tipificadas por dicha norma, con más razón dicha absolución penal se impone con arreglo a una aplicación integrativa del derecho penal¹, cuando, repetimos, se trata de infracciones formales mínimas (de bagatela), tal como sucede con la no inclusión del domicilio fiscal del emisor en facturas emitidas con todos los restantes requisitos reglamentarios, y siendo que dicho domicilio, por lo demás, era conocido por el ente recaudador, en tanto se trataba de un contribuyente con número de CUIT inserto en la misma factura observada.

Conclusiones

A modo de conclusión, los "fallos en el proceso de decisiones públicas", propios tanto de la burocracia administrativa cuanto también del estamento judicial, resultan determinantes no sólo para que el Congreso Nacional rechace la reforma en ciernes que venimos aludiendo, sino también para que reafirme las exigencias propias del estado de derecho (cfme. Constitución Nacional y Pacto Interamericano aprobado por ley 23.054, todavía no denunciado), restableciendo sin retaceos el recurso judicial como control ordinario de revisión de posibles arbitrariedades judiciales.

¹ Corti, Aristides H. M., *Un modelo ético de sentencia*, "Rev. Impuestos" tomo XL-A, página 944.

² Cfme. juez federal de Posadas, Misiones, caso "Distritadora Aguapey S.R.L.", 23-11-90, reseñada en *Jurisprudencia fiscal anotada*; Corti, Aristides H. M., "Rev. Impuestos", tomo XLIX A; juez federal de Córdoba "Promac S.R.L.", 23-8-90 y demás jurisprudencia citada en

La pena de clausura por contravenciones tributarias..., Beltrán, Jorge R., "Rev. Derecho Tributario", tomo II, marzo de 1991, página 433.

³ Cfme. juez nacional en lo penal económico Nº 6, "Larretape, Claudio", 5-7-90, "Rev. Derecho Tributario", tomo II, enero de 1991, página 88

⁴ Cfme. sentencia citada en primer término en nota 2.

⁵ Cfme. juez nacional en lo penal económico Nº 2, "Buombicci, Neli Adela", 15-3-91, "Rev. Impuestos", tomo XLIX-A, página 1105.

⁶ Buatti, Gabriela I. y Buitrago, Ignacio J.: *Nuevas reformas a la ley de procedimiento*, diario "Ambito Financiero", Suplemento de Novedades Fiscales e Impositivas, marzo de 1991.

⁷ Cfe. CSJN, 8-11-72, "Dumit, Carlos J. c/A. N. de V.", reseñado en *Jurisprudencia fiscal anotada*; Corti, Aristides H. M., "Rev. Impuestos", tomo XLIX A, página 1102.

⁸ La preocupación oficial por mejorar el proceso de selección de los jueces nacionales ha encontrado recepción en el dictado del decreto 1.179/91 (20-6-91, B.O. 26-6-91), de creación de la Comisión Asesora de la Magistratura, que estará integrada por tres representantes del PEN, uno de la CSJN, uno de la asociación que agrupa los magistrados y funcionarios nacionales, uno en representación del Colegio Público de Abogados de la Capital Federal y un último por la FACA. Dicho decreto prevé en su artículo 8º que el PEN comience a utilizar la información producida por la comisión a partir del 1-1-92.

⁹ Chiara Díaz, Carlos A.: *Ley penal tributaria y previsional número 23.771*, en especial página 229 donde se especifica sobre el denominado "principio de oportunidad".

2

INSERCIÓN SOLICITADA POR EL SEÑOR DIPUTADO BERTHONGARAY

Nota de la Comisión Nacional de Valores a la Comisión

Liquidadora de ENTEL

Buenos Aires, 18 de junio de 1991.

Señores Comisión Liquidadora de ENTEL

S/D.

Tenemos el agrado de dirigirnos a ustedes a raíz de la consulta efectuada por esa comisión, en relación con el carácter y magnitud de las comisiones que se han propuesto, a propósito de la negociación de acciones de las dos sociedades licenciatarias del servicio telefónico que han sucedido a ENTEL en la prestación del servicio telefónico, cuya venta se librará al público inversor con intervención de diferentes intermediarios.

En nuestra opinión se impone reiterar un doble orden de cuestiones:

a) La conveniencia de receptor que la intermediación sea retribuida mediante un porcentual fijo, sin po-

sibilidades ciertas de variar su monto en cada uno de las concretas transacciones que se celebren.

En este aspecto se valora como más coherente reconocer el principio de la libre competencia, cuya vigencia se encuentra actualmente reafirmada, permitiendo que por debajo de la cifra porcentual que se establezca como tope los interesados ajusten la remuneración de acuerdo a sus conveniencias.

b) En cualquier caso, el porcentual retributivo debería compatibilizarse con el que rige actualmente en los mercados de valores para la intermediación de títulos valores privados, por no resultar una diferencia de esencia que justifique otro tratamiento.

Muy especialmente debe tomarse nota de que la propuesta prevé situaciones retributivas mucho más elevadas que las usuales en la plaza.

Se fija a favor del total venta acciones ENTEL:

Banco organizador	0,9
Banco intermediario	1,35
Bocas de expendio minoristas	2,50

Con la peculiaridad de que luego de transcurridos cinco (5) días del comienzo de la negociación desaparece la actividad de las bocas de expendio minoristas, yendo el 2,5 % contemplado como retribución de ellos a favorecer a los restantes intermediarios que continuarán negociando; de manera que siempre la comisión total es del 4,75 %.

A lo último debe añadirse que —independientemente— el Banco organizador es retribuido con la suma de u\$s 5.000.000 en concepto de publicidad, lo que representa el 1,66 % adicional en relación con el monto de la emisión, por lo que el importe total porcentual representa el 6,41 %, que a simple vista se muestra como excesivo.

Po relló, el Organismo luego de ponderar las particularidades del negocio consideró como solución alternativa el establecimiento de la escala siguiente, que contempla la proporción en que resultarán colocadas las acciones en el ámbito de la oferta pública:

a) En el período del 1º al 10º día hábil:

I. Más del 75 % colocado al público en general

	%
Banco organizador	0,5
Bancos intermediarios	0,6
Entidades expendedoras no superior al ..	1

II. Entre 75 % y 50 % colocado al público en general

	%
Banco organizador	0,5
Bancos intermediarios	0,75
Entidades expendedoras no superior al ..	1

III. Menos del 50 % colocado al público en general

	%
Banco organizador	0,4
Bancos intermediarios	0,6
Entidades expendedoras no superior al ..	1

b) A partir del 11º día hábil:

	%
Banco organizador	0,4
Bancos intermediarios	0,6
Entidades expendedoras no superior al	1

Por lo demás, resulta llamativo que quien realiza la propuesta original es la misma persona que desde el sector público en el pasado, y en el privado últimamente, ha auspiciado la reducción de las comisiones percibidas por los agentes de bolsa ya que los montos propuestos son muy superiores a los que son usuales en la plaza para la intermediación en títulos valores privados.

Saludamos a ustedes muy atentamente.

(Siguen firmas)