

LA INEFICACIA DEL ESTADO ES PAGADA POR LOS DERECHOS FUNDAMENTALES DEL HOMBRE Y DEL CIUDADANO*

UN CASO MÁS: LA ANOTACIÓN DE MEDIDAS CAUTELARES DISPUESTAS Y DILIGENCIADAS POR LA ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS

Por **Nelly Alicia Taiana de Brandi**

Desarrollo

Modificación a la ley de procedimientos fiscales. Su arbitrariedad

A contramano del derecho actual en los países que hacen de la libertad su credo, del respeto al hombre su fin último y de la seguridad jurídica el medio como base de sustentación del orden jurídico, el Estado argentino ha consagrado, una vez más, la “arbitrariedad” en la ley 25239, publicada en el *Boletín Oficial* el día 31 de diciembre de 1999, modificatoria del procedimiento de la ejecución fiscal que regula la Ley de Procedimientos Fiscales 11683 en su artículo 92, siguientes y concordantes.

La modificación consiste en apartar el procedimiento de la órbita del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación que hasta entonces regía la materia en lo fundamental, y darle a éste carácter de norma supletoria.

Decimos “arbitraria” en el sentido que le asigna la Suprema Corte de Justicia cuando la predica de la sentencia que “*se aparta de la adecuada interpretación de los principios que informan el debido proceso (...) de modo que no cons-*

(*) Especial para *Revista del Notariado*.

tituye una derivación razonada del derecho vigente e impide desentrañar el proceso lógico empleado en la decisión”.

Creemos que no nos equivocamos si decimos que esta reforma consagra con fuerza de ley una verdadera subversión institucional y jurídica.

Comentario sobre la ley en general

Esta nueva normativa trae sustanciales y peligrosas modificaciones procedimentales en este juicio que, hoy, se extiende a todos los casos de ejecución incoados por la Dirección General Impositiva o la Dirección General de Aduanas, así como a todos los juicios por el cobro de los recursos de la seguridad social (art. 96).

Entre otras soluciones disvaliosas, la ley consagra:

a) Como lo anticipáramos al comienzo de este comentario, el apartamiento de la ejecución fiscal del proceso que regula el Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, al que sólo reconoce el valor de norma supletoria, y su sometimiento al procedimiento consagrado en la ley particular modificatoria (art. 92; 1º y 5º párrafos).

b) Desplaza en su sustanciación la dirección y el control jurisdiccional en momentos fundamentales del proceso y los reemplaza por la intervención activa y decisoria del agente fiscal perteneciente al poder administrador, a su vez, el ejecutante (art. 92). Se vulnera la garantía del debido proceso y la imparcialidad que supone la actuación del juez.

c) Empleados de esa Administración son designados por el agente fiscal como auxiliares de justicia *ad-hoc* (art. 92, párrafo 8º; art. 95).

d) El martillero que hará la subasta también es designado por el agente fiscal (art. 95).

e) La exigencia del *solve et repete* en todos los casos de ejecución, como condición para el ejercicio de la acción de repetición (art. 93).

f) El pago de las costas del juicio se cargan al contribuyente cuando existan pagos mal imputados, no comunicados o no realizados en la forma establecida por la Administración (art. 92, 6º párrafo).

g) En algunos juzgados se interpreta que la ley no exige el dictado de la sentencia judicial de remate en caso de que, trabada la litis, no se opongan excepciones, y se limitan a producir un informe para que quede expedita la vía de ejecución (art. 92, 16º párrafo). Una constancia reemplaza una sentencia.

h) El anatocismo por el que los intereses devengados por la deuda principal se capitalizan y a su vez pasan a devengar intereses (art. 37).

Muchas otras cuestiones son observables en esta nueva ley y ellas meritan amplio comentario, pero hemos de encaminarnos al estudio del tema que es subtítulo de este trabajo.

(1) “Rhodia Argentina Química y Textil SAIC y F c/Municipalidad de Buenos Aires”, CSJN 14/10/92.

Ejecución fiscal. Facultades del agente fiscal

Una vez iniciada la ejecución o aun antes de trabada la litis, ni bien presentada la demanda, el nuevo artículo 92 habilita al agente fiscal para:

- a) “...librar bajo su firma mandamiento de intimación de pago y eventualmente embargos... y otras medidas precautorias alternativas...”
- b) Dictada sentencia de ejecución, que es inapelable, “...practicar liquidación... notificando administrativamente de ella al demandado...”
- c) Una vez que el juez interviniente deje constancia, a su requerimiento, de que no ha habido oposición de excepciones, llevar adelante “...el secuestro de bienes y la subasta o venta por concurso público, con el martillero que designe...”, bastando al efecto su notificación al juez de la causa y “administrativamente al demandado”. Sólo será necesaria orden judicial en los supuestos de “desapoderamiento físico o allanamiento de domicilio”.

Anotación de medidas precautorias

En este trabajo nos interesa detenernos en la facultad del agente fiscal para anotar por sí medidas precautorias, primordialmente anotaciones personales, mediante oficio librado por él mismo.

En ejercicio de tal facultad, la Administración Federal de Ingresos Públicos por intermedio de su representante puede trabar el “embargo de cuentas bancarias, fondos y valores depositados en entidades financieras o de bienes de cualquier tipo o naturaleza, inhibiciones generales de bienes y adoptar otras medidas cautelares tendientes a garantizar el recupero de la deuda en ejecución”.

Estas medidas precautorias pueden ser trabadas en el inicio de la ejecución o durante su sustanciación, o aun “antes de toda intimación”, con la presentación de la demanda, sin esperar al despacho del juez a partir del cual existe proceso, sin otro requisito que “la notificación al demandado dentro de los cinco días de su traba” que en los hechos nunca se formaliza (art. 92, 13º párrafo).

Dispuesta la medida precautoria, el agente fiscal puede designar a un empleado de la Administración para su diligenciamiento (art. 95). Nótese que el ejecutante, una de las partes en el proceso, designa a un empleado ajeno al Poder Judicial, con calidad de oficial de justicia *ad hoc*, para concretar una medida dictada por él mismo.

Si estas medidas recayeran sobre bienes registrables, la anotación se practicará por oficio expedido por el agente fiscal, “el cual tendrá el mismo valor que una requisitoria y orden judicial”.

Responsabilidad del Estado y del agente fiscal

Antes de actuar, el agente fiscal debe verificar el incumplimiento del contribuyente, la existencia de la deuda a reclamar.

Frente al acto abusivo o erróneo del agente fiscal, el Estado se desentiende y al contribuyente sólo le quedará un juicio ordinario contra aquél por su responsabilidad civil en los términos del artículo 1112 del Código Civil, que dispone: “los hechos y las omisiones de los funcionarios públicos en el ejercicio de sus

funciones, por no cumplir sino de una manera irregular las obligaciones legales que les están impuestas, son comprendidos dentro de las disposiciones de este título”.

Así, la ley 25239 prevé: *“La responsabilidad por la procedencia, razonabilidad y alcance de las medidas adoptadas por el agente fiscal, quedarán sometidas a las disposiciones del artículo 1112 –no dice del Código Civil– sin perjuicio de la responsabilidad profesional pertinente ante su entidad de matriculación”.*

En nuestra opinión, en un reclamo judicial prosperaría la exigencia de la responsabilidad del Fisco por su accionar dañoso, no obstante la letra de la ley. Esto es así sin mengua de la responsabilidad personal del agente fiscal, abogado o no (art. 96).

Inconstitucionalidad de la ley 25239

En aras de un cobro eficiente y más rápido de los impuestos se vulnera con esta normativa la Constitución Nacional y se violentan principios fundantes, específicamente:

a) La división de poderes, en virtud de la cual, a tenor del artículo 109 *“en ningún caso el Presidente de la Nación puede ejercer funciones judiciales”.*

b) La sujeción al juez natural, a quien se lo aparta del control de los actos de la Administración y se lo reemplaza por un empleado de ella que lo suple, en oposición al artículo 18 que reza: *“ningún habitante de la Nación puede ser... sacado de los jueces designados por la ley antes del hecho de la causa...”*

c) El derecho de propiedad, que consagra el artículo 17, en cuanto sustrae del control jurisdiccional las medidas precautorias que provocan una restricción del mismo, procedimiento que se opone a la letra de la norma constitucional: *“la propiedad es inviolable, y ningún habitante de la Nación puede ser privado de ella sino en virtud de sentencia fundada en Ley...”*

d) El principio de presunción de inocencia, por el cual no hay pena mientras no exista sanción a tenor de lo dispuesto por el citado artículo 18: *“ningún habitante de la Nación puede ser penado sin juicio previo...”*

e) La defensa en juicio, en cuanto ampara la parcialidad de quien representa al recaudador en perjuicio del demandado, quien, a la vez, cumple tareas jurisdiccionales que la Constitución Nacional reserva a los jueces: *“...es inviolable la defensa en juicio de la persona y de los derechos...”*

Así lo tiene dicho la Suprema Corte de Justicia cuando resuelve que la observancia de esta última garantía *“debe acentuarse cuando de materia penal o tributaria se trata, donde se encuentran en juego la libertad y el honor de las personas, aspectos en que el abuso y/o el error pueden causar un daño irreparable y, a la postre, originar una sentencia que reconozca el derecho a posteriori, cuando ya no es útil ni valiosa ni hay real derecho que proteger...”*

Esta ley no sólo se opone a la letra de la Constitución Nacional en su texto anterior a la reforma, sino al vigente después de ella, en el que se han incorporado los tratados internacionales con jerarquía constitucional en el artículo 75, inciso 22. Al respecto cabe destacar las previsiones de los artículos 5, 18 y 23 de la “Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre”²²

–1948–, del artículo 11 de la “Declaración Universal de Derechos Humanos”³ –1948–, del artículo 8 de “La Convención Americana sobre Derechos Humanos”⁴ –1969–, y del artículo 14 del “Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos”⁵ –1966–.

Entendemos que, en principio, no es procedente el planteo de inconstitucionalidad en las ejecuciones fiscales, pero los jueces deben habilitar el recurso cuando su rechazo puede generar un daño irreparable que se produce por la flagrante inobservancia de elementales principios constitucionales.

Operatividad de las disposiciones legales

En los hechos, las medidas en cuestión se resuelven en la traba de inhibiciones de tan lento y dificultoso levantamiento como fácil y rápida resulta su anotación.

La disposición técnico registral 4/2000 resuelve que:

a) La traba de las medidas cautelares se anotan en forma definitiva por la solicitud del agente fiscal, bajo su “responsabilidad exclusiva”.

b) En cambio, el levantamiento de tales medidas deberá surgir en todos los casos de la decisión judicial que contenga el laminado de seguridad.

Surge de lo expuesto que el contribuyente queda despojado de sus derechos por el mero capricho del Príncipe, pero eso sí, si de volver a su ejercicio se trata, deberá recorrer el largo camino tribunalicio y obtener del juez el levantamiento de la medida, no importa cuán infundada ella haya sido.

Conclusión

La crítica apuntada no hace más que sumar argumentos al aserto que, en su momento, escuchamos del doctor José Casás, en una de sus clases plenas de entusiasmo y erudición: “*Argentina tiene un régimen tributario, no un sistema*”.

El Estado no debe legislar para lo patológico, para el evasor. Para luchar contra él debe, en cambio, organizar un control eficiente y probo que asegure a los que cumplen una imposición prudente y ecuánime, que permita la actividad productiva, la creación de riqueza, la justa compensación del trabajo y el sano lucro del empresario.

(2) “Artículo 5: *Toda persona tiene derecho a la protección de la ley contra los ataques abusivos a su honra, a su reputación...*” “Artículo 18: *Toda persona... debe disponer de un procedimiento sencillo y breve por el cual la justicia lo ampare contra actos de la autoridad que violen, en perjuicio suyo, alguno de los derechos fundamentales consagrados constitucionalmente...*” “Artículo 23: *Toda persona tiene derecho a la propiedad privada...*”

(3) “Artículo 11: 1.- *Toda persona acusada de delito tiene derecho a que se presuma su inocencia mientras no se pruebe su culpabilidad, conforme a la ley y en juicio público en el que se le hayan asegurado todas las garantías necesarias para su defensa...*”

(4) “Artículo 8: *Garantías Judiciales: 1.- Toda persona tiene derecho a ser oída, con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable, por un juez o tribunal competente, independiente e imparcial, establecido con anterioridad por la ley, en la sustanciación de cualquier determinación de sus derechos y obligaciones de orden... fiscal...*”

(5) “Artículo 14:... 2.- *Toda persona acusada de un delito tiene derecho a que se presuma su inocencia mientras no se pruebe su culpabilidad conforme a la ley. 3.- Durante el proceso... tendrá derecho... a ser informada sin demora...*”

El contribuyente es un agente económico que debe ser respetado y protegido por el Estado, que tiene derecho a conocer de antemano las consecuencias tributarias de todo emprendimiento que decida intentar. Una vez embarcado en una gestión, debe ser informado plenamente por el Fisco de todo reclamo y debe ser oído con respeto antes de que se produzca cualquier resolución en su contra, aunque ésta sea provisoria o preventiva, la que siempre debe emanar del juez natural. En el mundo de los negocios, tales medidas nunca son neutras.

Si bien la finalidad social de la recaudación exige celeridad, ella justificará un acotamiento de las excepciones a alegar por el contribuyente, nunca un avasallamiento del poder jurisdiccional ni menos aún el desconocimiento de principios constitucionales.