

#### IV PRONUNCIAMIENTOS

Se transcriben a continuación los documentos que han sido aprobados por el Consejo Directivo durante el período de esta publicación, siguiendo el orden cronológico.

##### 1. AHORRO OBLIGATORIO Y LOS RECIENTES FALLOS DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA NACION

La Asociación Argentina de Estudios Fiscales estima pertinente y oportuno hacer conocer públicamente su opinión respecto de los fallos del 4 de mayo de 1995 de la Corte Suprema de Justicia de la Nación sobre el llamado ahorro obligatorio, recaídos en autos "Horvath" e "Indo".

En sus sentencias, la cabeza del Poder Judicial de la República ha convalidado el despojo, confiscatorio por su naturaleza, de la promesa de devolución comprometida al instituirse la figura tributaria cuestionada. Para así resolver, el Alto Tribunal consideró, por el voto de la mayoría de los jueces componentes, que la promesa de devolución incluida en la ley forma parte de las atribuciones discrecionales del Poder Legislativo y por lo tanto está exenta del control de constitucionalidad de la Corte, tribunal de garantías constitucionales. En otros términos, la Corte está diciendo que la intangibilidad de la promesa de devolución no disfruta de la garantía constitucional de la propiedad por constituir una supuesta obligación condicional, sujeta al mantenimiento de las variables económicas vigentes al sancionarse la ley de ahorro obligatorio. En tan particular interpretación el éxito o fracaso del plan económico entonces vigente fue puesto por los señores jueces en cabeza de los contribuyentes. También opina la Corte que el Honorable Congreso de la Nación creó un artificio de ahorro obligatorio o empréstito forzoso que no era tal sino una gabela con una mera modalidad graciable, no vinculante, de devolución.

Esta Asociación debe exponer su preocupación institucional frente a la inconstitucional doctrina judicial en trato, advirtiendo que la misma no sólo subvierte la naturaleza estructural propia de los empréstitos forzosos, sujetos a derechos y obligaciones recíprocos, todos ellos amparados por la Carta Magna, sino también que, en su opinión, las tesis que informan la jurisprudencia comentada, destruyen valores, garantías y principios éticos y jurídicos fundamentales del Estado de Derecho, cuales son la seguridad jurídica, la buena fe exigible a los gobernantes, la confianza en el mantenimiento y la honra de la palabra oficial empeñada y el respeto de la propiedad y vigencia irrestricta del principio de no confiscatoriedad.

Esta Asociación opina que los fallos en cuestión contribuyen a impedir y desbaratar el funcionamiento regular y previsible de las instituciones de la República, en el marco del Estado de Derecho que respeta la primacía de la Ley Suprema y sus derechos fundamentales. Merece la más severa crítica que esos valores sean soslayados con argumentos carentes de base científica resultando irritativos de los principios y garantías constitucionales cuyo cuidadoso y estricto resguardo y mantenimiento constituyen una obligación prioritaria de gobernantes y gobernados.

Lo que antecede muestra que a través de dichos pronunciamientos ha entrado

en crisis la paz jurídica que durante décadas presidió la doctrina jurisprudencial de nuestro país como presupuesto de un Estado Constitucional de Derecho, y tal situación aleja al intérprete de su servidumbre hacia la ley suprema.

En la observación imparcial y distante que siempre ha gobernado las metas de esta Asociación, parecería que el pensamiento judicial ha perdido sus premisas en el campo de la fiscalidad, cuando en realidad a todo Tribunal de derecho le cabe la sacra misión de asegurar el logro de la verdad jurídica objetiva, la cual no se alcanza con las decisiones que motivan este pronunciamiento.

El Estado de Derecho no es solamente el Estado de una Administración legal o de un control judicial extenso, ni solamente el principio de la seguridad jurídica. Su fundamento ideal comprende también el reconocimiento de los derechos fundamentales de los individuos, entre ellos el de propiedad, y la necesaria limitación jurídico-constitucional del poder político.

Si esto es entendido, la Asociación Argentina de Estudios Fiscales habrá contribuido, en la medida de su competencia, a restablecer dicha paz jurídica como patrimonio indispensable de la vida en sociedad.

Buenos Aires, junio 1995

### *Consejo Directivo*

## **2. EVALUACION Y RECOMENDACIONES SOBRE LA LEY PENAL TRIBUTARIA**

### **I**

La ley 23.771 ha cumplido cinco años de vigencia. El tiempo transcurrido es suficiente para efectuar una evaluación sobre los efectos de su aplicación. La intención es contemplar objetivamente sus logros y defectos, y formular una crítica que sirva al perfeccionamiento del instrumental jurídico y que, en definitiva, realice la finalidad perseguida por una ley penal de esta especie.

Digamos, preliminarmente, que tratándose la evasión tributaria de un fenómeno complejo y multifacético, el legítimo fundamento de la represión debe edificarse sobre una actividad financiera ética y solidaria, en un sistema tributario transparente y en la definición de tipos penales adecuados a la realidad económica social y técnicamente respetuosos de la dogmática penal.

Sólo la armonización de es los elementos provoca una equilibrada conciliación de los valores comprometidos en el sistema represivo: de un lado, la hacienda pública como bien jurídico tutelado por la norma penal tributaria, de otro, las garantías materiales y procesales que amparan el derecho de los contribuyentes.

### **II**

La sanción de la ley 23.771 pretendió cumplir junto a su natural función represora un inocultable propósito de prevención, por otra parte innato en toda norma penal. Empero, la utilización práctica de la ley por la DGI ha demostrado una inclinación a sobredimensionar este último aspecto, lo cual muchas veces desembocó en denuncias y procedimientos destinados más a la conciencia general del contribuyente antes que a la punibilidad concreta del evasor.

Quizá antes a que a una sana finalidad de prevención general se propendió a la búsqueda de un efecto recaudatorio inmediato, lo que se plasmó en un desprolijo manejo de los procedimientos.

Los desvíos cometido por la DGI en este terreno y la consiguiente mano correctora de los jueces que resolvieron con un marcado apego a las garantías procesales, llevó a que se produzca una desnaturalización de la función de prevención general que terminó, finalmente, erosionándola.

A pesar de estos desvíos y con prescindencia de una inadecuada instrumentación, cabe destacar que en el plano preventivo la ley produjo un indudable efecto, como ha sido la mayor atención que los contribuyentes dispensaron a su conducta fiscal por temor a verse involucrados en un proceso penal.

Sin embargo, nuevamente, no cabe confundir esta consecuencia con el "efecto recaudatorio" que erróneamente pretendió atribuirse. En efecto, los aumentos en la recaudación operados entre los años 1991 y 1994 si bien coincidieron con la ley, no obedecieron a ella, sino al incremento en los niveles de actividad económica, la estabilidad con la eliminación del efecto inflacionario sobre la recaudación, los cambios en la estructura impositiva y la generalización de los sistemas de percepción en la fuente. Prueba de ello es la caída de la recaudación operada durante el año en curso.

Mirada la cuestión en su verdadera sustancia, desde nuestro punto de vista la vigencia efectiva de la ley penal tributaria fue neutral a los altibajos en la recaudación, lo cual constituye un fenómeno financiero independiente de la variable de coerción que pretendió imprimírsele.

Lo dicho no debe entenderse, necesariamente, como el enunciado del fracaso o la caducidad de las motivaciones que inspiraron su dictado. En rigor, podría decirse que no fracasó la ley sino el contexto económico-social en el que adquirió vigencia.

### **III**

A poco que avanzó la ley en su vigencia, los tribunales, mediante reiterados fallos, fueron limitando la actuación de la DGI, hasta circunscribirla a su rol procesal específico.

La existencia de 5.370 procesos penales, aproximadamente, constituye un indicador de la magnitud que ha cobrado la aplicación de la ley, y a la vez permite probar la eficacia del régimen bajo una significativa casuística.

Cualquier evaluación debiera comenzar con el reconocimiento a la labor cumplida