

El agente fiscal encubierto

Por Carlos Reggiani

La figura del agente encubierto se introduce en nuestro derecho positivo en el año 1995, a través de la Ley 24.424, modificatoria del Régimen Penal de Estupefacientes (Ley 23.737).

Sintéticamente, el agente encubierto está regulado de manera que su empleo sólo es autorizado en determinados delitos, como son los hechos relacionados con los tipos penales de la Ley 23.737 o el artículo 866 Código Aduanero.

Los fines para los cuales fue consagrada la cuestionada figura son impedir la consumación de delitos, lograr la individualización o detención de los autores, partícipes o encubridores, u obtener y asegurar los medios de prueba necesarios.

Se recurre al agente encubierto como último recurso judicial disponible, es decir, se emplea sólo en casos donde no se pueda investigar de otra manera, de modo que se trata de un mecanismo estrictamente excepcional.

Como no puede ser de otra manera, se exige que haya conformidad entre el orden jurídico y la actividad del agente encubierto, y que éste actúe dentro de los estrictos principios reguladores del Estado de Derecho.

Mucho se discutió, y se discute, sobre si su implementación viola las garantías constitucionales protegidas en el artículo 18 de la Constitución Nacional.

Una postura fue ensayada en el fallo "Fiscal v. Fernández", donde la Corte Suprema se pronunció en el sentido de "*que el empleo de un agente encubierto para la averiguación de los delitos no es por sí mismo contrario a las garantías constitucionales*" (Corte Sup., 11/12/1990, ED 141-443, con nota de Germán J. Bidart Campos; ídem, C. Fed. San Martín, sala 1ª, del 15/9/1995, causa "Riera, Miguel y otro").

Pero este mismo fallo condiciona esa constitucionalidad imponiendo límites precisos a su actuación encubierta: el comportamiento de ese agente debe mantenerse dentro de los principios del Estado de Derecho, y el agente encubierto no debe involucrarse de tal manera que hubiese creado o instigado la ofensa criminal en la cabeza del delincuente, ya que de lo contrario, su comportamiento estaría determinando la voluntad del otro, tornándose un verdadero "agente provocador o instigador".

Recientemente, el Congreso de la Nación dio sanción -el 6/4/2005 la Cámara de Diputados y el 8/6/2005 el Senado- a una ley de reforma al Procedimiento Tributario (Ley 11.683), estando aún pendiente de promulgación.

La misma tiene su origen en un proyecto de ley remitido por el Poder Ejecutivo a la Cámara de Diputados, que responde a la política tributaria instrumentada en el "Paquete Antievasión II".

Entre varias propuestas de modificación sugeridas por el Poder Ejecutivo, se encuentra la introducción en materia tributaria del agente encubierto, incorporándolo sistemáticamente como inciso g) del artículo 35, ubicado dentro del Título I (sin nominación), Capítulo V: Verificación y Fiscalización, y asimismo se regula el procedimiento a seguir por el inspector fiscal actuando con ocultación de su condición.

La AFIP, por intermedio del Dr. Abad, fundamentó la necesidad de creación del inspector fedatario, identificando la problemática que se pretende contrarrestar de la siguiente manera: *"... recibimos aproximadamente 13 mil denuncias anuales de contribuyentes que nos mandan cartas, mails o nos llaman por teléfono para denunciar al comercio del barrio, la panadería de la esquina, la tintorería de la vuelta o el estacionamiento. Y no le podemos dar respuesta a ese contribuyente que se sintió estafado y tomó conciencia, porque la mayoría de los que son afectados se quejan, después, de la presión tributaria pero no se dan cuenta, de que están pagando los impuestos del que nos cobró el IVA, se llevó a la casa el dinero y no lo depositó..."*.

Sin perjuicio de que lo expresado deja en claro que lejos se está de abordar el análisis de la supresión del regresivo impuesto al valor agregado - todo lo contrario-, se pretende el aseguramiento de recaudación, sobre los pequeños comerciantes, eligiéndose un instrumento hondamente cuestionado.

El texto normativo del nuevo inciso g) del artículo 35 proyectado, establece:

"Autorizar, mediante orden de juez administrativo, a sus funcionarios a que actúen en el ejercicio de sus facultades, como compradores de bienes o locatarios de obras o servicios y constaten el cumplimiento, por parte de los vendedores o locadores, de la obligación de emitir y entregar facturas y comprobantes equivalentes con los que documenten las respectivas operaciones, en los términos y con las formalidades que exige la Administración Federal de Ingresos Públicos. La orden del juez administrativo deberá estar fundada en los antecedentes fiscales que respecto de los

vendedores y locadores obren en la citada Administración Federal de Ingresos Públicos.

Una vez que los funcionarios habilitados se identifiquen como tales al contribuyente o responsable, de no haberse consumido los bienes o servicios adquiridos, se procederá a anular la operación y, en su caso, la factura o documento emitido. De no ser posible la eliminación de dichos comprobantes, se emitirá la pertinente nota de crédito.

La constatación que efectúen los funcionarios deberá revestir las formalidades previstas en el segundo párrafo del inciso c) precedente y en el artículo 41 y, en su caso, servirán de base para la aplicación de las sanciones previstas en el artículo 40 y, de corresponder, lo estipulado en el inciso anterior.

Los funcionarios, en el ejercicio de las funciones previstas en este inciso, estarán relevados del deber previsto en el artículo 10.”

El citado artículo 10 de la Ley 11.683, nominado “Responsabilidad del consumidor final”, impone que:

“Los consumidores finales de bienes y servicios, o quienes según las leyes tributarias deben recibir ese tratamiento, estarán obligados a exigir la entrega de facturas o comprobantes que documenten sus operaciones.

La obligación señalada incluye la de conservarlos en su poder y exhibirlos a los inspectores de la Administración Federal de Ingresos Públicos, que pudieran requerirlos en el momento de la operación o a la salida del establecimiento, local, oficina, recinto o puesto de ventas donde se hubieran celebrado las mencionadas transacciones. El incumplimiento de esta obligación en las operaciones de más de diez pesos será sancionado según los términos del primer párrafo del artículo 39 de esta ley reduciéndose el mínimo de la multa a este efecto a veinte pesos. La actitud

del consumidor deberá revelar connivencia o complacencia con el obligado a emitir o entregar la factura o comprobante.

La sanción a quien haya incumplido el deber de emitir o entregar facturas o comprobantes equivalentes será un requisito previo para que recaiga sanción al consumidor final por la misma omisión.”

Es decir que, por vía del texto de modificación propuesto, este agente encubierto, en ejercicio de las funciones previstas, queda eximido del cumplimiento del deber de exigir facturas o comprobantes que documenten las operaciones comerciales, deber éste que actualmente pesa sobre todos los consumidores.

Más allá del debate sobre la viabilidad constitucional del agente encubierto, esta figura, ahora aplicada en materia de infracciones tributarias, tal como ha sido concebida normativamente y con la liberación del deber impuesto por el artículo 10 ¿garantiza el respeto de los límites jurisprudenciales de mantener la actuación del agente dentro de los principios del Estado de Derecho, y de no involucrarse de tal manera que cree o instigue la ofensa?

Parece altamente cuestionable la forma en que está redactada la norma, rayana a la consagración legislativa del agente provocador. Habrá que esperar su recepción judicial, y la resultante hermenéutica que sobre ella se realice.