

**SIMPOSIO TRIBUTARIO 22 – CONSEJO PROFESIONAL DE CIENCIAS
ECONOMICAS DE CABA – COMISION N.3 – ILICITOS Y
SANCIONES EN MATERIA DE SEGURIDAD SOCIAL
NOVIEMBRE DEL 2020**

**I- LA NATURALEZA JURÍDICA DE LOS RECURSOS DE LA
SEGURIDAD SOCIAL.**

Si bien el sistema de la Seguridad Social en la Argentina tiene varias décadas; comienza a ser analizado con mayor profundidad a partir de la década del 90 al tiempo que los recursos de recaudación, fiscalización y ejecución se transfieren a la órbita de la Dirección General Impositiva, luego AFIP/DGI en esa misma década.

Asumen tal importancia que actualmente se encuentran al mismo nivel la Dirección de Impuestos que la Dirección de la Seguridad Social; ello nos indica de la relevancia que adquieren estos recursos.

Hasta la promulgación del Decreto 507/93 el tema dominante era todo aquello de incumbencia prestacional; muy poco casi nulo en lo que hace a la recaudación; ello no obsta a que desde décadas pasadas unos pocos temas en lo que hace a recursos fueran los dominantes, aunque no por ello fueran escasos en causas.

La Corte Suprema de Justicia en antiguos casos se había pronunciado sobre la naturaleza jurídica de estos recursos por una negativa; no tienen carácter impositivo, que si bien se referían a Asignaciones Familiares podemos decir que se extiende a los otros subsistemas. (Fallos 267:313).

Si bien a nivel internacional estos recursos se los denomina impuestos al trabajo; el primer antecedente en Argentina que podemos referenciar como opinión del más alto departamento jurídico del Estado es el Dictamen 163/95 de la Procuración del Tesoro.

Es en el punto IV 2.2 en donde refiriéndose a la naturaleza jurídica describe las características de estas contribuciones que son las típicas que conforman los tributos. En una breve síntesis:

- 1- Son forzosos, provienen de una obligación legal.
- 2- Son definitivos, no son pasibles de su devolución.
- 3- Son proporcionales a la remuneración que se percibe, aunque no guardan una relación directa con el monto del beneficio.

Continúa citando doctrina y en este punto finaliza diciendo que de ahí que algunos autores se inclinan por expresar concretamente que son impuestos sobre el sueldo.

Al año siguiente y con motivo de dictar el PEN el Decreto N.722/96 que elimina todo procedimiento particular de los organismos del Estado en cuanto a la faz

recursiva, debiendo ajustarse los mismos a la ley 19549 de Procedimientos Administrativos, salvo entre otros los de naturaleza tributaria; es que la Dirección de Operaciones emite la Providencia N.625/96 con fecha 15 de Julio de ese año; consagrando la naturaleza “impositiva” de los Recursos de la Seguridad Social; precisamente con basamento en el Dictamen 163/95 de la Procuración del Tesoro. El entre comillas es nuestro resaltando el término utilizado en la Providencia citada; valiendo decir que va más allá de la terminología genérica “tributaria”; sino que los clasifica como impuestos.

Estamos en condiciones de concluir, que actualmente en el derecho positivo no existen dudas en cuanto a la naturaleza jurídica; entendemos que de aquí en adelante es importante señalar cuales son los efectos de tal caracterización. Previamente haremos una síntesis de las distintas teorías que han imperado en materia de ilícitos fiscales, lo cual nos permitirá entender de alguna forma el criterio jurisdiccional como también poder enfocarnos en cuál es la raíz de esta problemática.

II- DISTINTAS TEORÍAS A TRAVÉS DEL TIEMPO

Ya desde principios del siglo XX con la teoría administrativista esbozada por Goldsmith comienza una discusión doctrinaria sobre la diferencia entre delitos e infracciones; recordemos que el Derecho Tributario comienza como una derivación del Derecho Administrativo; una temática que discurre en el análisis del bien jurídico tutelado.

Si bien se presentan en un principio dos teorías la administrativa y la penalista; con el transcurso de las décadas se desarrollan dos teorías que son la dualista y la tributarista; esta última expuesta por Giuliani Fonrouge y se plantea como parte del Derecho Financiero; es más la teoría se encuentra desarrollada en el Tomo II de su conocida obra.

Cada una de ellas tiene distintos componentes que como bien manifiesta García Belsunce en su obra Derecho Penal Tributario terminan siendo sumamente confusas al entendimiento del lector; consideramos que este autor es quien intenta con mayor claridad y luego de un minucioso análisis y recorrido en el tiempo de cada una de ellas exponer un resumen no solo de cada teoría sino también de sus variantes.

Los matices que se van manifestando dentro de cada teoría, a nuestro juicio son una demostración que al intentar de llevar a la práctica sus postulados básicos se encuentran con dificultad para sostenerlos en su posición más purista y es aquí donde se intenta de encontrar variantes que ayuden a su sostén.

Es importante tener al menos una idea de las distintas posiciones dado que según se incline el juzgador por una u otra modifica las premisas que hacen a las garantías en la defensa del administrado.¹

¹ Para un mayor desarrollo de esta temática se puede consultar la siguiente bibliografía: Ilícitos y Sanciones en Materia de Seguridad Social – Daniel Pérez – Editorial La Ley 2005 Régimen penal tributario argentino – Héctor Villegas – Depalma 1993.

La teoría administrativista sostiene que la naturaleza de las sanciones administrativas es conceptual y cualitativamente diferente de las protegidas por el derecho penal común. Distingue la contravención del delito; siendo esta una pena de orden y el bien jurídico protegido es la actividad estatal; podríamos decir que se sanciona la falta de colaboración que produce una consecuencia mediata al orden social. Según esta teoría rigen principios especiales para establecer la culpabilidad y en su naturaleza sostiene un fin resarcitorio o indemnizatorio por la conducta antijurídica a la actividad del Estado.

Es en esta distinción entre contravención y delito en donde aparece la cuestión relacionada con la responsabilidad objetiva; mientras que en el delito se requiere la intencionalidad, en la falta administrativa no se requiere culpa alguna.

Es interesante señalar que Roberto Goldschmidt defensor y continuador de las teorías de su padre, reconoce que el derecho penal administrativo no es un derecho separado del resto del sistema jurídico y que en tanto se tenga en la ley una laguna jurídica, no observa que sea un obstáculo aplicar los principios generales del derecho penal por cuanto forman parte de los principios generales del derecho.²

La teoría penalista sostiene que no hay diferencia ontológica, es decir conceptual, entre los delitos y las infracciones, solamente es una cuestión de grado y por lo tanto se aplican los principios generales del Derecho Penal tal como establece el artículo 4 del Código Penal, aplicable también a las leyes especiales. La sanción tiene un carácter punitivo hacia el infractor.

La teoría dualista sostiene que se debe diferenciar los que se consideran delitos de aquellas que son infracciones formales; aplicándose a los primeros los principios del Código Penal y a los segundos los sostenidos por la teoría administrativa.

Por último, nos encontramos con la Teoría Tributarista la cual sostiene que el ilícito fiscal debe situarse en un plano distinto del ilícito común, por lo cual no son aplicables los principios generales del Código Penal. Rige el concepto inverso al sostenido por la tesis penalista, es aplicable el Código Penal en cuanto las leyes especiales no digan lo contrario, es decir, se aplica el Código Penal en cuanto las leyes especiales remitan a él.

Intentamos de manera sucinta e imperfecta sintetizar las distintas teorías; no obstante, y como mencionamos al principio la importancia es analizar los efectos que tiene sostener una u otra y que ha sucedido en la jurisprudencia al respecto.

En nuestra opinión uno de los obstáculos que nos impide tener claridad es que las distintas posiciones se fueron elaborando a lo largo de décadas y aun

Derecho Tributario Penal – García Belsunce – Depalma – 1985

Derecho Financiero, Volumen II, 6 ed. -Carlos M. Giuliani Fonrouge – Depalma - 1997

² Goldschmidt – La teoría del derecho penal administrativo y sus críticas – LL, t.78. p.844 – citado en Ilícitos Tributarios – Gurfunkel de Wendy y Eduardo Russo – Depalma 1990 – pág.17.

reconociendo el alto nivel intelectual de sus expositores como la profundidad de sus argumentaciones el desarrollo se encuentra imbuido por el contexto del

tiempo y de la situación socio política de los países a los que pertenecían sus primeros cultores. La imposición de cada vez mayor cantidad de cargas públicas que impone el Estado como la complejidad en las obligaciones sustanciales en los últimos 30 años es que a nuestro entender merece replantear y eventualmente profundizarse en un nuevo análisis.

III- LA DOCTRINA DE LA CORTE

Hemos mencionado que los fallos de la Corte tipificaban la naturaleza de estos recursos como contribuciones especiales; también se han expuesto los antecedentes a partir de los 90 en que la Procuración del Tesoro sin decirlo expresamente enumera las características de estos recursos como típicamente impositivos y la propia AFIP los define como impositivos.

En consecuencia, hoy no deberíamos discutir la naturaleza tributaria y por lo tanto repasar los fallos de la Corte en cuanto a si los ilícitos tributarios son de naturaleza penal y por lo tanto aplicable los principios generales del Código Penal.

Es generalizado citar dos fallos de Corte sumamente conocidos; Usandizaga, Perrone, Juliarena del 15/10/81 y Mazza Generoso y Mazza Alberto del 6/4/89. En el primero de los citados se trataba de una multa por defraudación fiscal; el Alto Tribunal en su Considerando 5 expresa claramente *“Que ello es así toda vez que las infracciones y sanciones tributarias integran el derecho penal especial y le son aplicables las disposiciones generales del Código Penal, salvo disposición expresa o implícita en contrario (Fallos: 287:74).”*; en la segunda de las causas el Considerando 4) expresa: *“Que los principios desarrollados por el a quo, reseñados en el considerando 2, coinciden con la doctrina elaborada por la Corte en el sentido de que el principio de culpabilidad resulta aplicable a las infracciones tributarias.”*

Esta doctrina se mantiene incólume a la fecha; sin embargo, es interesante manifestar que la doctrina de la Corte es de antigua data; así podemos ver una causa del 19/9/36 (Fallos 183-216) referida a una multa por infracción a la Ley de Impuestos Internos; otra sentencia vinculada con la ley 11683 (García Ignacio c/Dirección General de Impuesto a los Réditos – 24/7/40). En todas ellas se reconoce el carácter penal de las multas impuestas³.

En este último caso ha dejado sentado que la Corte ya tenía antecedentes de la distinción entre una sanción que tiene por fin prevenir y reprimir de las que son de carácter reparatorio.

³ Las causas son referenciadas del Libro citado en Nota 2 – pág. 23/24

IV- LAS NORMAS Y EL CRITERIO DE LA CAMARA FEDERAL DE LA SEGURIDAD SOCIAL

No es nuestro objetivo analizar en detalle los tipos de ilícitos, tendremos por objetivo intentar de comprender el criterio que hasta el presente aparenta como amplia mayoría el sustentado por la Cámara Federal de la Seguridad Social, la cual aplica la responsabilidad objetiva.

Como se podrá comprender no se abordará la Ley Penal Tributaria dado que no cabe discusión en la aplicación del artículo 4 del Código Penal; nos centraremos básicamente en la Ley 17250 y la ley 11683.

La ley 17250 concentra los tipos sancionatorios en el artículo 15; se describen las conductas antijurídicas y se establece las sanciones correspondientes; una de las características es que las mismas se fijan “hasta” un determinado porcentaje de lo que hubiera correspondido dependiendo de la infracción que se trate; solo en algunas se fijan límites de mínimos y máximos en valores absolutos. Una pregunta que nos queda flotando en el aire, el término “hasta” ¿también puede implicar 0? En tal caso ¿sería factible también la eximición?

No será un dato menor señalar que la ley es de fecha 25/4/1967 y el contexto en la cual fue dictada; la base legal es “*En uso de las atribuciones que le confiere el artículo 5° del Estatuto de la Revolución Argentina*”; se corresponde con un gobierno de facto.

El Decreto 507/93 incorpora algunas infracciones formales de la ley 11683, en concreto la falta de presentación de declaración jurada y la no presentación de estas ante requisitorias del organismo; posteriormente se acompañaron las modificaciones con motivo de obligaciones de presentar regímenes de información y con la incorporación de Agentes de Recaudación; las sanciones por omisión y defraudación.

No escapa a nuestro conocimiento otras normas que hacen a los distintos subsistemas de seguridad social, pero entendemos que al objeto de nuestro trabajo los mencionados son los principales.

En el informe Relatoría se han reproducido una serie de sentencias de Cámara demostrativos del criterio administrativista que impera en el fuero; no modifica esta postura de base algunas variantes en función de los hechos que permitan afirmar un cambio al respecto.

A los efectos de complementar las causas citadas en el Informe entendemos que complementa lo expuesto la sentencia en la causa ATCO I del 18/11/2008 de la Sala II. Es interesante el caso dado que la discusión solamente versaba en la multa impuesta.

Tal como menciona en la sentencia la empresa – Editorial Atlántida – traslada sus instalaciones de CABA a la Provincia de Buenos Aires, produciéndose un

típico caso de ius variandi, por lo cual compensa al personal que traslada con el pago de los viáticos originados por el cambio de lugar de trabajo. El fisco considera que esos viáticos son remuneración determinando aportes y contribuciones; a lo cual la empresa se aviene, pero no a la multa impuesta.

De la sentencia se observa claramente que por la cuestión de fondo estaría en el ánimo de los juzgadores que si la empresa no hubiese conformado; en el fuero habría tenido una resolución favorable; no obstante, y a pesar de reducir significativamente la sanción; le aplica la multa. La reducción es bajo el argumento que no se observa una conducta dolosa, pero, aunque no lo menciona al aplicarle la multa no deja de sostener una responsabilidad objetiva.

Ello es ilustrativo que el concepto que usualmente se menciona en las sentencias relativo a que la infracción es objetiva salvo que se invoque y demuestre una causal exculpatoria válida; en los hechos no se verifica.

En la causa ZENIT TRANSPORTE SRL c/ ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS - D.G.I. s/IMPUGNACION DE DEUDA Sala II del 08.05.2018 el Dr. Herrero rechaza el argumento relativo al análisis de la conducta que plantea el actor y a continuación toda la argumentación infiere que adhiere a una teoría penalista; pero contrariamente a ello no aplica los principios generales del Código Penal y parece aproximarse en su sentencia a la teoría tributarista.

No debemos confundir la esencia del pensamiento de los miembros de fuero con las causas que se refieren a falsificación o adulteración de datos; no caben dudas que la adjetivación introduce un aditamento del tipo y la diferencia de criterio entre los camaristas es una diferencia en la semántica del término; aunque a nuestro entender la adjetivación hace a una intencionalidad y no a un posible error o diferencia de interpretación.

No obstante, vemos que en algunos pronunciamientos un sector de la Cámara aplica principios del Código Penal en causas patrimoniales. Es así como el principio “in dubio pro-reo” se menciona como argumento dado que al fin y al cabo una determinación patrimonial redundaría inexorablemente en una sanción.

Con prescindencia de ser el del Dr. Fernández un voto minoritario en cuanto al solve et repete; los fundamentos vertidos citando la Constitución Nacional como los Pactos Internacionales resultan relevantes “ *La presunción de inocencia no sólo resulta implícitamente del texto del artículo 18, CN, sino que ha sido incorporada al fondo común legislativo de los pueblos civilizados a partir de su consagración por el artículo 9 de la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano, emanada de la Asamblea Constituyente francesa de 1789, e incluida en la Declaración Universal de los Derechos Humanos de 1948 de las Naciones Unidas, artículo 11, inciso 1) y la Convención Americana sobre los Derechos Humanos (Pacto San José de Costa Rica, 1969), artículo 8, inciso 2) (disidencia del Dr. César Belluscio - 'Molinas, Ricardo Francisco').*”⁴ Sin embargo, nos cuesta entender las razones por las cuales continúan prescindiendo del

⁴ Sociedad Española de Beneficencia – Hospital Español c/DGI – Sala II – 16/5/2003

aspecto subjetivo en los ilícitos; reiteramos que en la tesis administrativistas se presume la culpa y es el administrado quien debe demostrar la inocencia, es decir revierte la carga de la prueba.

Anteriormente dijimos que el año y las circunstancias en que se ha promulgado la ley 17250 tiene relevancia. Hemos visto que hasta el año 1995 no se definió por parte del Estado la naturaleza tributaria de los recursos de la Seguridad Social; previamente se los consideraba un tipo de contribución sin una definición precisa; como tampoco se había reformado la Constitución, hecho acaecido en 1994 y la incorporación de Pactos vinculados con los Derechos Humanos

Es a nuestro criterio que todavía no se ha anoticiado de este cambio de paradigma conceptual y se continúa, con alguna variante, juzgando los ilícitos bajo el concepto de contravenciones administrativas sin diferenciar siquiera el dolo de la culpa; salvo en cuanto a la razonabilidad de la sanción aplicada, más ello no modifica el criterio de continuar aplicando la responsabilidad objetiva.

En este punto y según el derrotero que se tomara al respecto y siguiendo los antecedentes de la Corte veremos cuales son las alternativas posibles.

No creemos que sea sostenible que los ilícitos que se tipifican en la ley 11683 no sean de aplicación los principios generales del Derecho Penal; como hemos señalado la Corte se ha pronunciado al respecto desde hace aproximadamente ocho décadas.

Bajo la tutela de la ley 17.250 también es factible encontrar indicios de la calificación de la conducta según sea la sanción aplicada; incluso dentro de algunos tipos según la graduación a aplicar, se diferencia una conducta dolosa de una culposa.

Grafica lo expuesto la mencionada en el artículo 1 inciso b) que sanciona la falta de declaración de trabajadores cuya multa es hasta el 400% del monto de aportes y contribuciones omitidos. Si tomamos como parámetro el rango de los porcentajes que establece la ley 11683 en las multas por omisión y defraudación tendremos una idea concreta en la calificación de conducta.

Una pregunta que nos formulamos ¿sería congruente tratar con criterio diferente a los ilícitos según la ley que los tipifique? ¿La ley 11683 con aplicación del elemento subjetivo y los de la 17250 por responsabilidad objetiva, sin evaluar la conducta? A nuestro entender carece de toda razonabilidad.

Nótese a esta altura de nuestra exposición que el criterio de la responsabilidad objetiva prácticamente lo deja en estado de indefensión al contribuyente pues prácticamente lo único que resta en la discusión es si ha cometido o no una acción antijurídica

Un aspecto que no podemos dejar de mencionar es la proliferación de obligaciones formales que se imponen como cargas públicas de colaboración a los administrados; aunque es un tema que excede a nuestro trabajo la discusión sobre los límites en la imposición de estas obligaciones.

Nos resulta interesante traer este tema para una futura discusión, dado que en el fondo se trasponen los límites razonables de una ficción jurídica y es que el ciudadano no puede alegar el desconocimiento del derecho, es en este punto en donde deseamos realizar algunas consideraciones con relación al error de hecho.

V- EL ERROR DE HECHO EN EL CAMPO TRIBUTARIO

Siempre se admite el error de derecho, es un aspecto de la justificación ampliamente desarrollado; no sucede lo mismo con el error de hecho, parecería que en materia tributaria no existiría.

Un fallo que nos ha permitido volver a pensar sobre el tema es la causa Raso e Hijos de la Corte Suprema de la Provincia de Buenos Aires; ni siquiera podemos decir que es el fallo el que nos llama la atención ya que no se expidió sobre el fondo por una cuestión eminentemente procesal como es el rechazo del recurso extraordinario, sino que son los argumentos del Dr. Negri.

Si bien la causa versa sobre la inconstitucionalidad del artículo 21 del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires por cuanto establece la responsabilidad objetiva de los administradores de empresa; los fundamentos del Dr. Negri hacen referencia al artículo 59 y 274 de la Ley de Sociedades Comerciales; en lo que nos interesa fundamentalmente el primero de ellos.

El artículo 59 reza: *"Los administradores y los representantes de la sociedad deben obrar con lealtad y con la diligencia de un buen hombre de negocios. Los que faltaren a sus obligaciones son responsables, ilimitada y solidariamente, por los daños y perjuicios que resultaren de su acción u omisión"*. La cuestión es determinar que se entiende por buen hombre de negocios.

Ha dicho Isaac Halperin que: *"la noción de "buen hombre de negocios" establece una autentica responsabilidad profesional; ya que implica capacidad técnica, experiencia, conocimiento. Para apreciarla en el concreto, se tendrá en cuenta: a) La dimensión de la sociedad; b) su objeto; c) las funciones genéricas que incumben como director y las específicas que se le hubieran confiado; d) la circunstancia en que debió actuar (urgencia; acopio de datos; antecedentes; e) informaciones, y como cumplió su deber de diligencia"*⁵ En la práctica termina siendo a nuestro juicio una cuestión valorativa de hecho y prueba según las circunstancias del caso; lo que es claro que todo ser humano puede cometer errores y por ello no hace su accionar negligente en el cumplimiento de su deber.

Este concepto que extraemos de la LSC nos lleva a pensar en la reformulación en la aplicación del sistema sancionatorio como en su aplicación, es decir que se castigue conductas negligentes y consuetudinarias, no el mero error.

⁵ 7. - Isaac Halperin "Sociedades Anónimas- Crítico del Decreto Ley 19.550", Depalma. Bs. As. 1974; pág. 453.

VI- LA SANCIÓN POR MORA EN EL INGRESO DE LOS APORTES Y CONTRIBUCIONES

Además de los intereses resarcitorios correspondientes se sanciona con una multa el retraso en el ingreso de las obligaciones de seguridad social; sanción que es progresiva en función de la cantidad de días de atraso; la particularidad es que el atraso se computa por días hábiles administrativos y no por días corridos.

Se ha sostenido que esta sanción tiene carácter indemnizatorio y no retributivo. Se está resarciendo por el daño que le ocasiona al sistema; se funda en el principio de solidaridad; el Estado tiene previsto en el presupuesto estos recursos para cumplir con las prestaciones correspondientes.

Este concepto se vislumbra en la causa Frigorífico Merlo c/DGI Sala II del 19/02/01; que si bien refiriere a los intereses resarcitorios y punitivos como una sanción dice “ *Este principio resulta de estricta aplicación en el ámbito de la seguridad social, en el que la finalidad de la sanción es la de asegurar el cumplimiento eficaz de los aportes y contribuciones ante la necesidad de contar con la financiación adecuada del sistema, debiendo compatibilizarse el derecho de propiedad de los contribuyentes con el que corresponde a los beneficios de la seguridad social que la Constitución Nacional ampara.*”

Ahora bien, la pregunta es si el periodo de aislamiento, siendo excepcional, altera la interpretación y se produce una causal válida de exculpación.

La Constitución consagra tres derechos fundamentales, el derecho a la vida, la libertad y el patrimonio; la situación excepcional acredita aplicaciones excepcionales; es innegable que el derecho a la libertad de trabajar se ha visto seriamente limitado; con severas sanciones para quienes infrinjan las medidas que por el DNU 260/20 ha implementado. Es así que el artículo 22 del DNU dice: “**ARTÍCULO 22.- INFRACCIONES A LAS NORMAS DE LA EMERGENCIA SANITARIA:** *La infracción a las medidas previstas en este Decreto dará lugar a las sanciones que resulten aplicables según la normativa vigente, sin perjuicio de las denuncias penales que corresponda efectuar para determinar la eventual comisión de delitos de acción pública, conforme lo previsto en los artículos 205, 239 y concordantes del Código Penal.*”

Observemos que si se siguiera el criterio de la responsabilidad objetiva ante un caso concreto se estaría prácticamente incitando al administrado a conductas antijurídicas mucho más grave.

No tenemos duda que prevalecerá la razonabilidad tanto del Organismo Fiscal como eventualmente el jurisdiccional, nos encontramos ante una situación de fuerza mayor en los términos del art.45 del Código Civil.

Ello no obsta a que en cada caso deberá demostrar su estado de necesidad; determinadas actividades han sido vedadas por no ser esenciales; en tal caso la situación es sumamente transparente; pero en otras que se consideraron esenciales también tuvieron una merma sustancial de sus ingresos. Sin

adentrarnos en normas concretas dado que han sido numerosas, en términos generales es clara la situación de quienes han recibido el beneficio del ATP.

VII- CONCLUSIONES

En la reseña que hemos visto la aplicación de la ley 17250 demanda una nueva visión a la luz de la Constitución de 1994 y la inclusión de los Pactos Internacionales sobre los Derechos Humanos; no estamos diciendo que necesariamente la ley deba ser reformulada, lo que intentamos destacar es que el paradigma al tiempo de su promulgación ha variado sustancialmente y por lo tanto la mirada actual es poniendo en la pirámide jurídica Kelseniana la Constitución y los Pactos Internacionales.

Por su parte el propio Organismo fiscal con fundamento en el Dictamen de la Procuración del Tesoro acepta la naturaleza tributaria de estos recursos; ello nos conduce a la jurisprudencia de la Corte que ha sentado que a los ilícitos tributarios se le aplican los principios generales del Código Penal.

A nuestro entender no vemos que sea relevante en la actualidad continuar sosteniendo y justificando la teoría administrativista sea que los tipos sancionatorios se encuentren en leyes diferentes. Partir de un principio de culpabilidad y no de inocencia no se condice con los postulados actuales de nuestra Constitución Nacional; sin entrar a un análisis del Derecho a la Vida; el principio de inocencia forma parte del postulado y es uno de los derechos liminares consagrados en la Carta Magna.⁶

Sería interesante que en futuros Simposios se tratara con mayor profundidad cuales son aquellos aspectos que atentan contra el principio de inocencia; en síntesis, la afectación al derecho de defensa revirtiendo la carga de la prueba. Es en este sentido que proponemos analizar el límite de las cargas públicas; la proliferación de presunciones, el plazo de prescripción de 10 años y en general aquellos aspectos que ante situaciones concretas colocan en estado de indefensión al administrado.

Propiciamos que en los ilícitos y sanciones en la totalidad de los subsistemas de la Seguridad Social se tenga en consideración la conducta en sus más amplios aspectos y no que se circunscriba prácticamente al caso fortuito o la fuerza mayor. El sistema jurídico en su conjunto lo avala.

Por su parte, en general entendemos que el sistema sancionatorio debería ser revisado con prescindencia de las figuras antijurídicas; fundamentalmente en lo que se refiere al objetivo que si bien es la disuasión; no castigue el mero error; teniendo en miras la integración de la Ley de Sociedades Comerciales, en especial el criterio sentado por el artículo 59.

Con relación a la sanción por mora, si bien se ha sostenido que tiene por finalidad indemnizar al sistema que debe cumplir con las prestaciones en tiempo y forma,

⁶ El derecho a la tutela judicial efectiva - por IRIDE ISABEL MARÍA GRILLO -2004 -www.saij.jus.gov.ar

requiere que, ante la situación extraordinaria de pandemia y aislamiento, ante aquellas situaciones que pudieran ser conflictivas se adopte una interpretación de aplicación excepcional en los casos que se planteen.

*SIMPOSIO 22 – NOVIEMBRE DEL 2020 –
ROBERTO OMAR CONDOLEO*