

EL SECRETO FISCAL EN LOS PROCESOS PENALES. ¿UNA GARANTÍA CONSTITUCIONAL OLVIDADA? A PROPÓSITO DE UN FALLO DE LA CÁMARA FEDERAL DE CASACIÓN PENAL

THE FISCAL SECRET IN CRIMINAL PROCEEDINGS. A FORGOTTEN CONSTITUTIONAL GUARANTEE? REGARDING A RULING OF THE FEDERAL CHAMBER OF CRIMINAL APPEALS

Ab. Cr. Germán Luis Gianotti¹

RESUMEN:

En esta colaboración se analiza críticamente un fallo de Cámara Federal de Casación Penal que admite, por parte del Ministerio Público Fiscal, el pedido y acceso a datos sensibles de naturaleza tributaria que obran en poder de AFIP-DGI de todos aquellos a los que se estuviera investigando en una causa penal; todo en abierta violación al instituto del "secreto fiscal" y con afectación directa a derechos y garantías constitucionales de los investigados.

SUMMARY

This collaboration critically analyzes a ruling by the Federal Court of Criminal Cassation that admits, by the Public Prosecutor's Office, the request and access to sensitive data of a tax nature held by AFIP-DGI of all those who were being investigated in a criminal case; all in open violation of the institute of "fiscal secrecy" and with direct affectation to rights and constitutional guarantees of those investigated.

PALABRAS CLAVE: Secreto fiscal - facultades del MPF - derecho a la intimidad - límites a la actividad probatoria - Derecho de defensa - Principios pro homine y de máxima taxatividad interpretativa.

KEY WORDS: Fiscal secrecy - powers of the MPF - right to privacy - limits on evidentiary activity - Right of defense - Pro homine principles and maximum interpretative strictness.

¹ Abogado UBP. Contador Público UNC. Profesor de grado y posgrado en materia tributaria y penal económica. Autor de publicaciones de la especialidad y conferencista. Socio del estudio "De Allende, Gianotti, Aguirre Mosquera y Longobardi - ABOGADOS". <https://orcid.org/0009-0006-5267-0219>.

I. Introducción

El tema que me motiva a escribir estas líneas, por su relevancia en caso de verificarse en el marco de una investigación penal, cruza transversalmente varios aspectos esenciales del proceso, los cuales se encuentran en tensión dialéctica a lo largo del derrotero del mismo. Me refiero concretamente al instituto del “secreto fiscal”², el cual involucra cuestiones nucleares de todo proceso penal en el cual lo allí investigado tenga alguna conexión con los datos que obran en poder del organismo recaudador nacional –AFIP-DGI-. En efecto, por un lado tendremos el interés del organismo acusador –Ministerio Público Fiscal³- como titular de la acción penal y con interés en lograr los fines propios de su cometido y, por el otro, el o los imputados que velarán porque dicha finalidad se cumpla en el marco de un respeto irrestricto a los derechos constitucionales que les asisten.

En particular esta tensión se observa claramente en el fallo que aquí comentaremos, dictado por la Cámara Federal de Casación Penal –en adelante CFCP-, en la causa caratulada “Incidente N° 19 - IMPUTADO: L.F., M.G. s/INCIDENTE DE NULIDAD - FCB 70949/2018/19/ CFC2”, dictado con fecha 27/12/2022.

II. EL FALLO BAJO ANÁLISIS.

1.- Antecedentes de la causa.

Esta causa llega a conocimiento de la CFCP con motivo del recurso de casación interpuesto por el MPF y AFIP-DGI en contra de la sentencia dictada el día 23/06/2022 por la Cámara Federal de Apelaciones de Córdoba, a través de su Sala A, que por mayoría había confirmado la sentencia del Juez Federal N° 1 de la misma ciudad que, en fecha de fecha 27 de octubre de 2021, dispuso “1) DECLARAR LA NULIDAD de los informes remitidos por AFIP amparados en el Secreto Fiscal incorporados a fs. 34/49, 53/78, 87/93, 121/151 de las presentes actuaciones, y en consecuencia desglosarlos de la causa (conf. art. 167 inc. 2, 168 primer párrafo del C.P.P.N., y art. 101, 3er. párrafo de la Ley 11.683). Como así también declarar la nulidad de los actos que fueran su consecuencia (conf. art. 172 C.P.P.N.)”.

La CFCP finalmente revoca por unanimidad la sentencia del tribunal anterior mediante el decisorio que fuera mencionado al final de la introducción, por fundamentos que desarrollaremos en detalle más abajo.

Ahora bien, a los fines de lograr una exposición clara que facilite la cabal comprensión de lo aquí analizado, entiendo que debe exponerse brevemente en primer lugar los antecedentes que rodean la causa. Así, es de destacar que la misma se había iniciado por la denuncia de un particular ante el MPF, el cual declaró ante dicho organismo que, al pretender inscribirse ante la AFIP-DGI en la actividad de tapicería, tomó conocimiento de que su CUIT estaba inhabilitada, que se encontraba registrado en la base APOC⁴ y que registraba emisión de facturas electrónicas que desconocía.

2 Regulado en el art. 101 de la Ley N° 11.683 y las normas reglamentarias de AFIP-DGI dictadas en consecuencia, a saber, la Instrucción General AFIP N° 8/06 (modificada por su par N° 12/06-Anexo I) y la actualmente vigente Disposición AFIP N° 98/09.

3 No desconocemos que pueden existir otros organismos que cumplan una función similar en el marco del proceso penal, tales como la propia AFIP-DGI, AFIP-ANA, UIF, BCRA, etc., que pueden constituirse en querellantes según la naturaleza del delito que se investigue. No obstante, y por ser decisivo en el fallo que es objeto de comentario en esta nota, nos centraremos en la función del órgano que posee la titularidad de la acción penal a nivel federal por imperativo constitucional –art. 120 de la Carta Magna-. En adelante nos referiremos a este organismo como MPF.

4 Así denominada la base de datos que ha creado AFIP-DGI en donde registran aquellos contribuyentes que, a su juicio, son apócrifos o falsos.

Con motivo de dicha denuncia, y más allá de algunas vicisitudes derivadas de una cuestión de competencia que no tienen trascendencia en lo que aquí importa, el MPF comenzó a solicitar y recabar información tributaria del organismo recaudador, tanto del denunciante como de terceros que aparecían vinculados a dicho sujeto según surgiera de la información perteneciente al mismo. Es dable destacar que dichos requerimientos de información fueron realizados en el marco de las denominadas “investigaciones preliminares”⁵, esto es, antes de que existiera un requerimiento de instrucción en los términos del artículo 188 del CPPN⁶.

Finalmente, y luego de todas las pruebas de cargo recabadas a lo largo de la referida investigación preliminar⁷, la vindicta pública realiza el correspondiente requerimiento fiscal de instrucción en los términos del mentado artículo 188 del código adjetivo.

En este sentido, es importante destacar algunos hitos que son fundamentales a los fines de un adecuado análisis de la cuestión que nos convoca. En tal sentido, tenemos lo siguiente:

A.- El MPF era consciente de la falta de levantamiento del secreto fiscal durante el desarrollo de las investigaciones preliminares, por lo que en el mismo requerimiento fiscal de instrucción le solicita al Juez que “convalide” los requerimientos anteriormente realizados a AFIP-DGI, así como toda la información obtenida como consecuencia de dichos requerimientos, o que, en su defecto, ordene el levantamiento del secreto fiscal y la inmediata remisión de la misma información, todo a los fines de evitar eventuales planteos dilatorios (sic).

B.- Toda la prueba de cargo recolectada como base para la acusación tuvo como único y exclusivo origen la información brindada por AFIP-DGI según los requerimientos que le cursara el MPF. Es decir, se descarta de plano la existencia de alguna f fuente alternativa independiente por la cual podrían haberse obtenido las mismas pruebas de cargo que obran en la causa, lo que impide que se mantenga todo lo así obtenido en caso de invalidarse la primigenia viciada desde la cual todas son derivación directa⁸.

C.- El denunciante jamás pidió ni consintió expresamente –en los cánones requeridos por la CSJN en precedentes 237:355- el levantamiento del secreto fiscal propio –que aun así solo debe referirse al propio sujeto que consiente o pide dicho levantamiento y que no puede incluir bajo ningún punto de vista datos referentes a otros contribuyentes-.

5 Con fundamento en el art. 26 de la Ley N° 24.946 (Ley Orgánica del Ministerio Público Fiscal), hoy actual artículo 7 de la vigente Ley N° 27.148. En su momento reglamentado por la Resolución PGN-121-2006.

6 Este artículo reza textualmente: “Art. 188. - El agente fiscal requerirá al juez competente la instrucción, cuando la denuncia de un delito de acción pública se formule directamente ante el magistrado o la policía y las fuerzas de seguridad, y aquél no decidiera hacer uso de la facultad que le acuerda el primer párrafo del artículo 196.

En los casos en que la denuncia de un delito de acción pública fuera receptada directamente por el agente fiscal o éste promoviera la acción penal de oficio, si el juez de instrucción, conforme a lo establecido en el segundo párrafo del artículo 196, decidiera tomar a su cargo la investigación, el agente fiscal deberá así requerirla.

El requerimiento de instrucción contendrá:

1°) Las condiciones personales del imputado, o, si se ignoraren, las señas o datos que mejor puedan darlo a conocer.

2°) La relación circunstanciada del hecho con indicación, si fuere posible, del lugar, tiempo y modo de ejecución.

3°) La indicación de las diligencias útiles a la averiguación de la verdad.”

7 Las que incluían no solo información brindada por el ente recaudador sino también intervenciones telefónicas, pedido de informes a las compañías prestadoras de servicio de internet para localización de la titularidad de determinados IP, entre otros.

8 Precedente “DARAY” CSJN, Fallos: 317:1985; entre muchos otros.

D.- Adicionalmente a la información de naturaleza tributaria del denunciante se había recabado numerosa información y datos de la misma índole pertenecientes a terceros.

E.- Es de destacar que, en todos los informes que brindaba AFIP-DGI ante los requerimientos dirigidos por el MPF, se advierte en forma expresa que la misma está amparada por el secreto fiscal. Es más, incluso en una de las notas por medio de las cuales el organismo fiscal respondía a los requerimientos de información, el funcionario a cargo de brindar los datos solicitados expresó que en el requerimiento enviado por el MPF no se manifestaba en forma expresa el levantamiento del secreto fiscal ni que se estuviera dentro de las excepciones previstas para su levantamiento según lo dispuesto por el artículo 101 de la ley de procedimiento tributario.

F.- El juez no hizo referencia alguna al pedido de convalidación obrante en el requerimiento de instrucción realizado por el MPF, pero sí procedió a levantar el secreto fiscal –con posterioridad al citado requerimiento fiscal- de todos los sujetos que fueran denunciados, así como del denunciante, todo ello en los términos del artículo 101 de la ley de procedimiento fiscal y sus normas reglamentarias.

Con base en estos antecedentes el juez de primera instancia resolvió que todas las pruebas de cargo que fundaban la acusación habían sido obtenidas violando el “secreto fiscal” y, por tal motivo, las declaró nulas, así como todos los actos que fueran su consecuencia –con fundamento en los arts. 167 inc. 2, 168 primer párrafo y 172 del C.P.P.N., y art. 101, 3er. párrafo de la Ley 11.683-. En definitiva, esta cuestión fue resuelta de conformidad con la teoría del “fruto del árbol venenoso” la cual excluye la posibilidad de utilizar medios ilegales para la obtención de elementos de cargo en los que a su vez pudiera fundarse una condena⁹. Es importante remarcar que, con motivo de esta sentencia, quedaba sin efecto el auto de procesamiento que había sido dictado con anterioridad por el mismo juez. El superior, al abocarse al tratamiento de los recursos de apelación de los acusadores resolvió, por mayoría, confirmar la sentencia mencionada¹⁰.

Llegados a este punto, analizaremos en detalle el fallo de la CFCP para luego proceder a su crítica en virtud de los fundamentos que serán debidamente expuestos.

2.- La sentencia de la CFCP.

Tal como fuera dicho, la CFCP revocó por unanimidad la sentencia de la Cámara Federal de Apelaciones que había confirmado el fallo de la primera instancia.

El Dr. Borinsky –en su calidad de juez preopinante al cual adhieren los otros dos jueces- comienza en su voto –al exponer los fundamentos de su decisión- en cuanto a que el MPF *“...solicitó información respecto del CUIT del damnificado Diego Clemente Peralta en razón de que el nombrado denunció ante una fiscalía que personas que desconocía habían utilizado fraudulentamente su CUIT para emitir facturas en distintas operaciones económicas que él no había realizado.*

Es decir, a fin de corroborar, aunque sea mínimamente y en los albores de la investigación, los extremos denunciados por Peralta, devenía razonable contar con información fidedigna sobre

9 Fallos: 317:1985 (“DARAY”) y Fallos: 308:733 (“RAYFORD”), entre muchos otros.

10 Después haremos una breve mención al pilar nuclear sobre el cual se fundamentó el fallo de la mayoría.

la situación que el nombrado presentaba ante la Administración Federal de Ingresos Públicos.

Así, tal como bien señalan las partes impugnantes, es la víctima denunciante Diego Clemente Peralta la que fue objeto del requerimiento de información fiscal -y no los imputados en su calidad de contribuyentes-, la cual al poner en conocimiento del Ministerio Público Fiscal su condición de damnificado en maniobras que podrían configurar distintos delitos de acción pública (habrían utilizado su CUIT para emitir facturas apócrifas con fines ilícitos y habrían causado un perjuicio fiscal al Estado Nacional), consintió el inicio de una investigación dentro de un proceso penal que conducía indefectiblemente a requerir información sobre su perfil tributario-patrimonial."

Continúa afirmando dicho vocal con cita al voto en disidencia de la instancia anterior "*Entonces, tal como sostuvo la jueza de la cámara de apelaciones que votó en disidencia, no se advierte un proceder ilegítimo del Ministerio Público Fiscal en el caso, parte que, dentro de las atribuciones que le brinda la normativa aplicable en el marco de un proceso penal -con sus facultades legales y constitucionales- y con el objeto y el deber de investigar los eventuales delitos de acción pública que podrían desprenderse de los hechos denunciados por Peralta, recabó con el consentimiento del denunciante elementos probatorios "íntimamente vinculados con los hechos objeto de la mencionada denuncia y, a partir de allí, se encontró con un significativo número de empresas integradas por distintas personas que habrían participado de la comisión de diversos delitos tributarios y económicos, con un grave perjuicio fiscal, reitero, contra el Estado Nacional"*.

Aquí se observan, en forma alarmante, por cierto, alteraciones patentes de las constancias del expediente que son utilizadas para poder concluir de la forma en que concluye dicho Tribunal. En primer lugar, el referido vocal asume expresamente que el denunciante consintió el levantamiento del secreto fiscal respecto a su persona, no existiendo constancia alguna en el expediente que dicho sujeto haya expresado su consentimiento al levantamiento de "su"¹¹ secreto fiscal en forma expresa, tal como lo exige inveterada doctrina de nuestro máximo Tribunal nacional¹².

Es más, además que el denunciante nunca expresó su consentimiento en forma expresa, existe otra criba que limita aun así los datos que el organismo fiscal pudo aportar ante requerimientos de este tipo. Y es que, según lo expusiera la Corte en los precedentes ya citados, sólo puede admitirse este tipo de información "*...en los casos en que el propio autor, y en cuyo interés ha sido establecido el secreto de las manifestaciones, hubiera pedido o consentido expresamente que se traiga como prueba en el juicio seguido contra terceros, otros que el fisco, y aún así a condición de que su declaración no contenga datos referentes a otros contribuyentes...*"¹³.

En la causa bajo análisis, la información de naturaleza tributaria requerida y recolectada por el MPF -antes del levantamiento del secreto fiscal- versaba no solo sobre la persona de denunciante, sino sobre terceros; extremo que por sí solo ya evidencia que, aun asumiendo un consentimiento "tácito" del denunciante en atención a que se solicitaran sus datos fiscales -en contra, por cierto, de lo requerido taxativamente por el Tribunal cime-ro-, toda la restante información tributaria de terceros debía ser invalidada.

11 La utilización de este adjetivo posesivo no es casual, tal como se explica más adelante.

12 Fallos: 237:355 y precedentes allí citados.

13 Lo subrayado me pertenece.

El vocal preopinante, además de obviar las constancias documentales del expediente en forma palmaria y ostensible, como ya fuera señalado, arrima un argumento adicional para sostener su posición basado en las supuestas facultades que le son inherentes al Ministerio Público Fiscal por mandato constitucional y legal. Así afirma: “... *la declaración de nulidad dictada por el juez de grado y confirmada en la instancia anterior no resulta suficientemente fundada si se tiene en cuenta que la medida de prueba tachada de inválida por no haberse dispuesto previamente el levantamiento del secreto fiscal se practicó sobre el propio perfil tributario del denunciante (se requirió a la AFIP que brinde información sobre su CUIT personal) y no sobre terceros ajenos a la investigación; **además de haber sido solicitada en este caso por el Ministerio Público Fiscal (art. 120 C.N.; art. 7 de la Ley 27.148 y art. 212 del C.P.P.N.). De allí que no se vislumbra intromisión alguna a la intimidad fiscal de los imputados ni una afectación de las garantías que contempla el art. 19 de la Constitución Nacional que justifique la nulidad dispuesta.***” (lo destacado me pertenece).

En virtud de lo analizado *ut supra* estas palabras caen por su propio peso, no pudiendo admitirse como una derivación razonada del derecho aplicable de conformidad con las constancias obrantes en el expediente. Pero resulta aún más llamativo que se pretenda darle un viso de legalidad a toda la obtención probatoria que la información haya sido remitida por haber sido solicitada por el MPF, toda vez que dicha actuación no respetó lo que taxativamente surge del artículo 101 de la ley procedimental y su reglamentación, específicamente lo dispuesto Disposición 98/09 en el punto 3.1.5. inciso “a”, cuando expresamente dice: “3.1.5. *El Ministerio Público Fiscal y unidades específicas de investigación que lo integren, mediando orden de juez competente o requerimiento del propio fiscal interviniente.* **En el último caso, cuando:**

a) Tenga a su cargo la dirección de la investigación, conforme a lo previsto en los Artículos 180 segundo párrafo y 196 primer párrafo, del Código Procesal Penal de la Nación...” (la negrita es propia).

Es que, tal como resulta de las constancias obrantes en la causa, el MPF al requerir la información amparada por el secreto fiscal, no solo que jamás esbozó tan siquiera la intención de levantar dicha garantía¹⁴ -porque en última instancia de lo que se trata es de que el propio Fiscal interviene en la investigación no levanto dicho secreto-, sino que no lo hizo al amparo de una delegación de conformidad con lo que disponen los artículos 180 segundo párrafo y 196 primer párrafo del CPPN en tanto, como fuera ya descripto, su actuación en esta etapa estaba enmarcada dentro de lo que se conoce como “investigaciones preliminares”.

Lo cierto es que, conforme consta en el expediente, el MPF jamás levantó el “secreto fiscal”, ni del denunciante ni de los terceros a cuyos datos tributarios accedió en forma ilegítima, ni menos aún motivó dicho levantamiento en los términos requeridos por el aludido artículo 123 del código de rito.

14 Tal como se desprende lógicamente del desarrollo que venimos realizando, entendemos que el instituto del “secreto fiscal” es una garantía que protege el derecho de intimidad de los contribuyentes, es decir, reglamenta el precitado derecho de raigambre constitucional (art. 19 de la CN), así como una garantía que protege la “seguridad jurídica” (principio innominado que surge del art. 33 de nuestra Carta Magna) y el derecho de defensa consagrado en el art. 18 del mismo plexo legal en tanto, como sostiene la CSJN, este instituto resguarda al contribuyente a los fines de no obligarlo a declarar contra sí mismo -“FIA (expte. 23.330/1581 y otros) y otro c/ EN -M° Economía- AFIP resol. IG 08/06 y otras s/ proceso de conocimiento” (Fallos: 344:1411)-, precedente éste que será objeto de un detallado análisis más adelante.

Pero el vocal preopinante no se detiene allí en su derrotero de inconsistencias, sino que, pretendiendo darle viso de legalidad a la actuación de la vindicta pública en el marco de la investigación preliminar, cita el voto en disidencia de la Cámara Federal de Apelaciones, cometiendo un error lógico que no puede pasarse por alto atendiendo a la alta misión que posee dicho tribunal casatorio. Así, el referido vocal afirma *“No resulta menor, tal como afirmó la jueza Navarro en su voto disidente, **que los datos personales del denunciante que obraban en los registros de AFIP carecían de veracidad**, por lo que el uso como prueba de estos “no resulta incompatible con la finalidad que motivó su recolección”.”* (lo destacado y subrayado me pertenecen).

Esta afirmación incurre en un error lógico al asumir, antes del desarrollo de la investigación y que, justamente, es uno de los objetivos por el cual se desarrolla una investigación penal, que los datos del denunciante que obraban en los registros de AFIP-DGI carecían de veracidad, todo ello para justificar que el uso como prueba de estos datos no resulta incompatible con la finalidad que motivó su recolección. Pero es aquí donde el razonamiento se desmorona, porque la supuesta falta de veracidad no puede ser asumida sin más por el MPF y, menos aún, sostener que dicha supuesta falta de veracidad justifica lo que se hizo extramuros de la legalidad. Justamente la investigación penal está dirigida a corroborar si, efectivamente como lo declara el denunciante, los datos fiscales obrantes en las bases del Fisco no eran verdaderos o habían sido impropriadamente alterados. Eso jamás se podía saber de antemano.

En una muestra más de las arbitrariedades en las que incurre en su razonamiento, la CFCP insiste en varios pasajes de su sentencia en que las nulidades exigen la acreditación del perjuicio, caso contrario estaríamos ante la declaración de una nulidad por la nulidad misma.

Dicha afirmación tiene un objetivo claro, y es darle coherencia legal a su arbitrario razonamiento para mostrarlo acorde a derecho y evitar así la aplicación del artículo 101 de la ley 11.683 y sus normas reglamentarias.

En efecto, olvida la CFCP que estamos ante un caso de exclusión probatoria por haberse incorporado pruebas de cargo violentando derechos y garantías constitucionales, lo que determina que no sea un caso de una nulidad procesal genérica, sino una cuestión clara y patentemente de índole constitucional.

Estamos ante una cuestión de exclusión probatoria por haberse obtenido pruebas de cargo en forma ilegítima, con todos los alcances que la CSJN ha determinado en fallos señeros como en los citados precedentes “DARAY” (Fallos: 317:1985) y “RAYFORD” (Fallos: 308:733).

Así, en el último de los fallos citados, en el considerando 5° de su sentencia, esa Excm. Corte Suprema afirma lo siguiente:

“5°)...

Al respecto, la regla es la exclusión de cualquier medio probatorio obtenido por vías ilegítimas, porque de lo contrario se desconocería el derecho del debido proceso que tiene todo habitante de acuerdo con las garantías otorgadas por nuestra Constitución Nacional. Ya ha dicho esta Corte que conceder valor a esas pruebas y apoyar en ellas una sentencia judicial, no sólo es

contradictorio con el reproche formulado, sino que compromete la buena administración de justicia al pretender constituirla en beneficiaria del hecho ilícito por el que se adquirieron tales evidencias (Fallos: 303:1938)."

Y aquí es donde viene, a mi juicio, lo más sustancial del fallo, toda vez que se hace alusión al precedente de nuestro máximo Tribunal nacional caratulado "FIA (expte. 23.330/1581 y otros) y otro c/ EN -M° Economía- AFIP resol. IG 08/06 y otras s/ proceso de conocimiento" (Fallos: 344:1411), sentencia del 17/06/2021 -justamente fallo señero sobre el cual el voto preopinante mayoritario de la Cámara Federal de Apelaciones de Córdoba (Dra. Graciela Montes) había fundado sobradamente su decisión-, para apartarse arbitrariamente de lo allí resuelto. Es así que, la CFCP afirma que *"Por lo tanto, las partes no fundan adecuadamente que los extremos fácticos de dicho precedente jurisprudencial sean sustancialmente análogos a los aquí ventilados y que fueron reseñados en este voto."*

Es dable destacar aquí que los casacionistas son, en todo caso, los que debieron haber justificado porqué dicho precedente de la CSJN -en referencia al caso "FIA"- no era aplicable a este caso, máxime cuando claramente la Cámara Federal de Apelaciones de Córdoba, en el voto mayoritario, hacía expresa alusión a la analogía fáctica entre ambas situaciones y lo consideraba plenamente aplicable -que, claramente, lo es-. Es por ello que claramente, lo expuesto por el vocal de la CFCP no se compadece con una resolución ajustada a derecho al apartarse notoriamente de los precedentes de la CSJN sin aducir una razón válida para ello.

En este sentido, entiendo que resalta a todas luces las palabras emanadas del referido Tribunal cimero, *in re* "Vidal, Matías Fernando Cristóbal y otros s/ infracción ley 24.769" (CSJN, 28/10/2021, CPE 601/2016/CS1), cuando en el tercer a sexto párrafo del considerando 15° del fallo citado, afirma: *"De ello se colige, necesariamente, que es inherente a la función constitucional propia de este Tribunal que, cuando ejerce la jurisdicción que la Constitución y las leyes le confieren, imponga a todos los tribunales, nacionales y provinciales, la obligación de respetar y acatar la doctrina constitucional plasmada en sus decisiones (cfr. Fallos: 332:2425), al punto que a ninguna autoridad le esté permitido desconocerlas (Fallos: 327:5106; 328:175 y 325:2723), en tanto con ello se contribuye a la tranquilidad pública, la paz social y la estabilidad de las instituciones (Fallos: 212:51, 160 y 251; 321:2114).*

Asimismo, la autoridad institucional de los precedentes de la Corte Suprema, fundada en su condición de intérprete supremo de la Constitución Nacional y de las leyes dictadas en su consecuencia (Fallos: 307:1094; 319:2061; 320:1660; 325:1227; 331:162; 337:47 y 339:1077, entre muchos otros) da lugar a que en oportunidad de fallar casos sustancialmente análogos, sus conclusiones sean debidamente consideradas y consecuentemente seguidas por los tribunales inferiores (Fallos: 341:570; 342:533, etc.).

Por ende, si bien es cierto que la Corte Suprema solo decide en los procesos concretos que le son sometidos, los jueces deben -aun frente a la inexistencia de una norma en tal sentido- conformar sus decisiones a las sentencias de este Tribunal dictadas en casos similares (Fallos: 307:1094; 312:2007; 316:221; 318:2060; 319:699; 321:2294), obligación esta que se sustenta en la responsabilidad institucional que le corresponde a la Corte como titular del Departamento Judicial del Gobierno Federal (art. 108 de la Constitución Nacional), los principios de igualdad y seguridad jurídica, así como razones de celeridad y economía procesal que hacen conveniente evitar todo dispendio de actividad jurisdiccional (conf. doctrina de Fallos: 25:364; 212:51 y 160;

311:1644 y 2004; 318:2103; 320:1660; 321:3201 y sus citas).

En virtud de lo cual, si las sentencias de los tribunales se apartan de los precedentes de la Corte sin aportar nuevos y fundados argumentos que justifiquen no aplicar al caso la posición sentada por el Tribunal, carecen de fundamento (Fallos: 307:1094) salvo que se invoquen circunstancias de hecho con base a las cuales se fijan distinciones entre los fallos que se invocan como contradictorios (conf. mutatis mutandis Fallos: 226:290; 227:291 y 349; 228:183 y 331; 230:27 y 152; 231:432 y 242:516)."

Llegados a este punto, resulta de fundamental importancia analizar exhaustivamente el fallo "FIA", en tanto, como se verá, no solo porque es de aplicación al caso bajo análisis –y ha sido claramente obviado por la CFCP- sino porque sienta las directrices básicas sobre las cuales debe ser entendido en la praxis este instituto del "secreto fiscal".

III. EL PRECEDENTE "FIA" DE LA CSJN.

Nuestro Tribunal cimero dejó sentado en dicho precedente aquellas premisas que rigen la aplicación del secreto fiscal ante requerimientos de información de índole tributaria dirigidos al organismo recaudador nacional por parte del Ministerio Público Fiscal, en atención a la investigación de un delito¹⁵. Particularmente, y por constituir los pilares conceptuales sobre los cuales se ha fundamentado la decisión de los tribunales inferiores en la presente causa, debemos destacar lo siguiente:

A.- la causa fue llevada a los estrados de la CSJN por parte de AFIP-DGI y el Ministerio de Economía –cfr. considerando 4° de la sentencia- en tanto Sala I de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal había declarado la inaplicabilidad a la FIA de la instrucción general AFIP 8/06 (modificada por la instrucción general AFIP 12/06) que establece instrucciones operativas internas de carácter obligatorio para evaluar la procedencia o rechazo de las solicitudes de información efectuadas por autoridades administrativas, legislativas, judiciales u otros terceros. Asimismo, dicho tribunal había declarado también la inaplicabilidad de la disposición AFIP 98/09 que pone en conocimiento de los administrados las pautas en materia de secreto fiscal consignadas en la mencionada instrucción.

B.- la controversia giraba en torno al pedido de información fiscal por parte de la FIA –actual PIA- a AFIP-DGI sobre determinados contribuyentes, todo ello con motivo de la investigación¹⁶ de posibles delitos de corrupción de funcionarios públicos –último párrafo del considerando 2°-.

C.- destacó la CSJN que ni el artículo 101 de la ley 11.683, ni la ley 27.148 orgánica del Ministerio Público Fiscal -ni la anterior 24.946-, así como los pactos internacionales tendientes a prevenir y reprimir la corrupción –Convención Interamericana contra la co-

15 En la causa bajo comentario lo que estaba investigando el MPF –específicamente la Fiscalía de Investigaciones Administrativas –en adelante FIA-, actual Procuraduría de Investigaciones Administrativas –en adelante PIA- según la ley orgánica del MPF actualmente vigente, todos ellos parte integrante de dicho Ministerio Público- era un posible caso de corrupción de funcionarios públicos, por lo que la cuestión no giraba en torno a un caso "administrativo" como podría suponerse.

16 En el caso "investigaciones preliminares". Es más, esta negativa de brindar información amparada por el secreto fiscal por parte de AFIP-DGI al MPF motivó una queja institucional de parte del Fiscal Nacional de Investigaciones Administrativas al citado organismo recaudador. Dicha queja puede verse en <https://www.mpf.gov.ar/pia/el-fiscal-nacional-de-investigaciones-administrativas-dr-sergio-l-rodriguez-presento-una-nota-ante-el-procurador-del-tesorero-de-la-nacion-dr-carlos-francisco-balbin-para-que-tome-conocimiento-e-i/>.

rrupción aprobada por ley 24.759, Convención de las Naciones Unidas contra la Corrupción aprobada por ley 26.097- contemplan excepción alguna al secreto fiscal –cfr. considerandos 12° y 13°-.

D.- el máximo Tribunal destacó que ha atenuado el rigorismo de la prohibición legal establecida por el artículo 101 de la ley 11.683 en casos en que el propio autor, y en cuyo interés ha sido establecido el secreto fiscal, hubiera pedido o consentido expresamente que se traiga como prueba en el juicio seguido contra terceros, otros que el fisco, y aun así a condición de que su declaración no contenga datos referentes a otros contribuyentes –considerando 14° con cita de Fallos 237:355 y otros precedentes allí citados-.

E.- remarcó la CSJN que fuera de esta excepción reconocida al propio interesado, la información amparada por el secreto fiscal no puede ser revelada por el Fisco *“salvo que se trate de los casos de excepción taxativamente enunciados en la misma ley para autorizar la revelación del contenido de esas declaraciones”* (Fallos: 237:355). *Esta Corte ha sido concluyente al sostener que “[l]a única excepción compatible con la doctrina que se deja expuesta sería la conformidad de los propios interesados... La conveniencia o interés jurídico en ampliar las excepciones al secreto fiscal constituyen un problema de política legislativa que le incumbe resolver solo al legislador, razón por la cual esta Corte ha sido categórica al sostener que “por graves que sean los motivos de orden legal o circunstancial meritados en la resolución recurrida para requerir el informe resistido por la Dirección recurrente, ellos no pueden prevalecer para apartar la aplicación de la ley administrativa citada que ha querido asegurar el secreto de la declaración jurada del contribuyente a fin de que no sea revelada a terceros fuera de los casos de excepción que la misma ley ha admitido y que, por ser de excepción, no pueden extenderse a otros supuestos”* (Fallos: 237:355).” –segundo y tercer párrafo del considerando 14°-.

F.- resaltó el Tribunal cimero que *“En un sistema republicano de gobierno el fortalecimiento del mencionado principio de transparencia de la administración, que informa la actuación de órganos de control de la actividad administrativa como la FIA, se encuentra siempre sujeto al expreso mandato legislativo y debe ejercerse en las formas y condiciones fijadas por la ley.”*, y que *“No le cabe a esta Corte apartarse del principio primario de la sujeción de los jueces a la ley ni atribuirse el rol de legislador para crear excepciones no admitidas por este, pues de hacerlo así olvidaría que la primera fuente de exégesis de la ley es su letra, y que cuando esta no exige esfuerzo de interpretación la norma debe ser aplicada directamente, con prescindencia de consideraciones que excedan las circunstancias del caso expresamente contempladas en aquella* (Fallos: 218:56; 299:167; 313:1007).” –considerando 15°-.

G.- la Corte destacó que el secreto fiscal no se exhibe como un condicionamiento irrestricto y absoluto para el MPF, sino que, entre las excepciones previstas legalmente, aquél órgano constitucional –y sus unidades específicas de investigación- pueden acceder a la información amparada por el secreto fiscal (i) siempre que medie orden de juez competente; o, (ii) lo requiera el propio fiscal conforme a lo previsto en los artículos 180 segundo párrafo y 196 primer párrafo del CPPN –delegación expresa de la investigación penal por parte del juez federal- (primer párrafo del considerando 16°).

H.- para la CSJN el secreto fiscal protege al contribuyente en los siguientes dos sentidos: en el sentido de que nadie puede ser obligado a declarar contra sí mismo –lo que involucra en forma directa y palmaria el “derecho de defensa” consagrado en el art. 18 de la CN- y en el sentido de impedir a la autoridad fiscal revelar lo concerniente a lo

declarado por el contribuyente –vinculado con el principio constitucional de seguridad jurídica y como derivación directa del derecho a la intimidad consagrado en el art. 19 de nuestra Carta Magna- (segundo párrafo del considerando 16°).

Como se puede apreciar sin hesitación alguna, estos son los pilares conceptuales sobre los cuales reposa la aplicación del instituto del “secreto fiscal” en nuestro país. Todos ellos, valga resaltarlos una vez más, escrupulosamente respetados por los tribunales inferiores intervinientes en esta causa, es decir, por el juez de primera instancia y por el voto de la mayoría de la Cámara Federal de Apelaciones.

Estas pautas que claramente surgen del fallo de la CSJN se erigen en máximas imposibles de soslayar en toda actuación con connotaciones de índole penal y en el cual se necesiten recabar datos de naturaleza tributaria obrantes en poder de AFIP-DGI relativo a los sujetos investigados.

Desconocer las mismas importa, sin más como fuera dicho, apartarse arbitrariamente de los precedentes de nuestro máximo Tribunal, lo que convierte a la sentencia así dictada en arbitraria, evidenciándose dicha causal a los fines del eventual Recurso Extraordinario que deba interponerse¹⁷

IV. COROLARIO.

De lo analizado en los puntos precedentes puede observarse que la decisión de la CFCP ha sido dictada sin observar las claras directivas emanada de la CSJN en el señero fallo “FIA”. Esto, claramente, pone en crisis elementales derechos y garantías constitucionales de los imputados tales como el debido proceso y defensa en juicio, el estado de inocencia, el principio de culpabilidad, seguridad jurídica y derecho a la intimidad, así como la buena administración de justicia y la tutela judicial efectiva (arts. 18, 19, 33, 75 inc. 22, 108, sptes. y ccetes. de la CN, art. 8° de la CADH).

Peor aún son las proyecciones que este fallo –de quedar firme¹⁸- pone en ciernes sobre todos aquellos que se puedan ver involucrados en este tipo de procesos.

Creemos que interpretar torticeramente y en desmedro de los imputados esta elemental garantía del secreto fiscal importa, sin más, realizar una interpretación analógica contra *legem* dándose de bruces con el principio *pro homine*, legalidad, mínima intervención, ultima ratio y de máxima taxatividad interpretativa que tantas veces ha destacado nuestra CSJN como paradigma de nuestro sistema acusatorio (valga recordar por su importancia y trascendencia el principio *pro homine*, también proveniente de los tratados internacionales sobre derechos humanos -Corte Interamericana de Derechos Humanos: "Ricardo Canese vs. Paraguay", del 31 de agosto de 2004, párrafo 182. Opiniones Consultivas 4/84 y 5/85, entre otras-, que ha sido reiteradamente invocado por esa Excma. Corte Suprema de Justicia de la Nación -Fallos: 329-3762; 330-1989; 331-858; 333-796, entre otros-, habiendo expuesto que dicho principio impone adoptar ".....la interpretación legal que más derechos acuerde al ser humano frente al poder estatal" -"Acosta, Alejandro Esteban s/ infracción art. 14, primer párrafo, ley 23.737", Fallos: 331-858-).

¹⁷ Entre otros derechos y garantías claramente afectados como fueran ya mencionados, tales como el derecho de defensa, la seguridad jurídica, el derecho a la intimidad, entre otros.

¹⁸ En tanto conocemos que se ha interpuesto Recurso de Queja ante la CSJN por haberse rechazado el correspondiente Recurso Extraordinario que había sido incoado por los defensores de los imputados.

Por otra parte, y para cerrar esta breve colaboración, debe resaltarse que el respeto irrestricto al "secreto fiscal" en los términos que da cuenta el *leading case* "FIA" no importa desconocer las importantísimas potestades constitucionales que le asisten al MPF, toda vez que solo cabría exigirle que, si se dan las circunstancias pertinentes, solicite al Juez de la causa el levantamiento de dicho secreto dando las razones para ello. Esta situación si se quiere es absolutamente análoga al pedido de allanamiento de morada que pudiera realizar la vindicta pública al juez a los fines de acceder a un domicilio particular, ello en atención a al respeto de la inviolabilidad del domicilio consagrado en el artículo 18 de nuestra Carta Magna.
