

Recomendaciones sobre aspectos básicos a tener en cuenta por el profesional contra quien se dicte una orden de allanamiento del estudio profesional

Este documento está basado en el artículo resumido por el Dr José Urriza a partir del documento preparado por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de La Pampa, con aportes de la Dra. Teresa Gómez y el Dr. Jorge Gil, y publicado en la Revista Imagen Profesional N° 66 de la FACPCE, al cual se la han hecho unos pocos agregados.

El Consejo Profesional de Ciencias Económicas de La Pampa preparó hace tiempo un documento titulado "Instructivo de medidas básicas a tener en cuenta por el profesional contra quien se dicte una orden de allanamiento", que contiene aspectos legales y jurisprudenciales aplicables, los requisitos que debe reunir la orden judicial, el procedimiento de allanamiento y las causas de nulidad del allanamiento, entre otros aspectos, así como sugerencias para el profesional. El texto completo de este documento se puede consultar en INFOPRO. Se transcriben aquí algunos de sus contenidos.

Válido resulta destacar que las leyes 25434 (B.O.19/6/2001) y 25760 (B.O. 11/8/2003) introdujeron importantes modificaciones en el Título III, Capítulo II del Código Procesal Penal de la Nación, por ello recomendamos la lectura de los artículos 224 a 230 bis de la norma citada.

1. Medida de allanamiento

Es una medida coercitiva judicial de **carácter extremo**, ya que limita la garantía constitucional de inviolabilidad de domicilio (artículo 18 C.N.). Siempre debe estar ordenada en el marco de un proceso judicial y "manada" por Juez competente.

Para su procedencia en materia tributaria es necesario que se encuentre acreditado, una **resistencia o negativa** (reiterada) al organismo fiscalizador de compulsar la documentación del contribuyente (esta negativa implica que se hayan agotado las instancias administrativas de requerimiento tal como lo indica el artículo 35, inc. 1). La jurisprudencia en autos "C.N.A.C.A.F., Sala II, "Fisco Nacional (D.G.I.) C/S/.M.Q. s/Allanamiento" 8/3/94" ha sostenido que la atribución de recabar órdenes de allanamiento procede ante la mera negativa de acceso a la documentación, sin que sea necesario que exista una presunción de fraude o evasión fiscal, debiéndose demostrar sumariamente para su ejercicio, la urgencia fundada en producir el allanamiento en razón de las circunstancias particulares de cada caso.

Su procedencia en materia tributaria está prevista en dos leyes, a saber: en el art. 35 de la ley 11683 y en el art. 21 de la ley 24769. En ambos casos se tratará de la misma medida de coacción real: "registro domiciliario y requisas personal" previsto en el art. 224 del Código Procesal Penal de la Nación.

La ley 11683, art. 35, inc. e) establece la facultad de solicitar orden de allanamiento, pero no especifica en qué momento. Se deduce del texto del inciso, en su juego armónico con las facultades de verificación y fiscalización, que tal medida será utilizada cuando exista una reiterada resistencia por parte del contribuyente a ser fiscalizado.

La ley penal tributaria y previsional (24769) establece que cuando hubiere motivos para presumir que en algún lugar existen elementos de juicio probablemente relacionados con la presunta comisión de alguno de los delitos previstos en la presente ley, el organismo recaudador podrá solicitar al juez penal competente como medida de urgencia toda autorización que fuera necesaria a los efectos de la obtención y resguardo de aquellos.

Dichas diligencias serán encomendadas al organismo recaudador, que actuará en tales casos en calidad de auxiliar de la justicia, conjuntamente con el organismo de seguridad competente

Reciente jurisprudencia de la C.N.A.P.E. a través de su sala A y en autos "Maycar s/inf. Ley 24769" (10/10/2007) convalidó el allanamiento practicado sin que exista denuncia formal penal tributaria por parte del fisco contra la empresa. El fisco fundamentó su pedido sosteniendo el "...sistemático incumplimiento del contribuyente a los requerimientos fiscales realizados en el marco de una fiscalización el incendio producido en la sucursal Moreno, P.B.A. de la firma, con pérdida de documentación societaria y supuestas maniobras en la compra en "negro" de la firma denunciada por ex empleados de la misma...".

También será procedente cuando haya **peligro** (fehaciente y no presumido) de existencia y/o posible **destrucción** de documentación probatoria que se encuentre en el lugar y/o indicios suficientes para presumir que en el lugar se **ocultan o existen** documentos.

Estos elementos serán **acreditados** ante el Juez competente, quien deberá evaluarlos y resolver hacer o no lugar a la medida.

No obstante ello, si se hace lugar a la medida y el profesional que sufre el allanamiento puede demostrar que no hubo, por ejemplo, negativa a entregar la documentación del contribuyente o que no existía la imposibilidad de hacerlo por parte del organismo fiscalizador, debe dejar constancia de ello en el acta que se labre en el

procedimiento de allanamiento. Desde ya que todo lo dicho deberá acreditarse posteriormente en el proceso judicial abierto, pero habilitaría un pedido de nulidad.

Una vez ordenada la medida por parte de autoridad judicial competente, el allanado **no puede negarse o resistirse** a la ejecución de la misma, ya que como hemos dicho, es coercitiva. Aunque sí debe dejar constancia de todas las cuestiones que estime convenientes.

El ajuste al orden reglado debe ser aun más estricto cuando el allanado es un tercero de la relación tributaria (por ejemplo el estudio contable).

2. Orden judicial

La orden judicial debe ser siempre expresa y concretamente justificada y fundada. Debe **contener**, entre otros datos día, lugar, hora, causa, carátula, objeto, personas autorizadas a diligenciarlo y motivos (fundamentos).

El órgano fiscalizador tiene por costumbre pedir "órdenes amplias", tanto en cuanto al objeto como a las tareas a realizar. Sin perjuicio que dicha amplitud podrá ser atacada en la vía judicial, es necesario que al momento de la diligencia se marque tal circunstancia **dejando constancia** de la disconformidad de ello y de que en tal forma la medida causa un perjuicio al allanado, de manera de no convalidar el acto.

Delimitados los alcances de la medida, la ejecución de ésta debe ceñirse **estrictamente a lo ordenado**, no pudiendo ser examinados personas, lugares, documentación y/o libros ajenos o extraños a la misma.

En caso que ello ocurra, la negativa es justificada y debe ser fundada en el acta que se labre.

Quien ejecuta la medida, es un **funcionario público** que actúa por delegación del juez. Este, si bien otorga mandato, **no delega su "imperium"**. Con ello se quiere remarcar que el funcionario debe limitar su actuación a lo ordenado por el Juez, no puede excederse ni disponer otras medidas.

Si en cambio excede los límites, no sólo la actuación será NULA, sino que el funcionario incurrirá manifiestamente en responsabilidad civil y penal.

Es necesario aclarar que la **orden se "agota"** con el cumplimiento (no puede ser reutilizada) y debe cumplirse en el mismo acto (es decir de manera continua, sin intervalos de tiempo) por los mismos funcionarios y con las mismas personas presentes (nadie puede ausentarse), todo ello bajo pena de nulidad.

3. Acta

De todo lo actuado debe dejarse constancia en el ACTA.

Quien labre este documento no puede negarse, bajo ningún motivo, a dejar constancia de lo requerido por parte del allanado y/o representante o apoderado de éste.

El acta es la **herramienta necesaria** y más importante para poder, posteriormente, petitionar la nulidad del acto, ya que ella debe corroborar todo lo actuado en el mismo y la existencia en ese momento del vicio que se pretende.

No puede realizarse acto alguno **sin que se haya comenzado con la confección del acta**, bajo pena de nulidad.

4. Procedimiento del allanamiento

El procedimiento **se inicia** con la lectura de la orden judicial, que detalla el objeto a compulsar y las tareas autorizadas, pudiendo sólo ejecutarse dentro de esos límites.

No pueden realizarse interrogatorios. El allanado debe negarse a contestar de manera justificada, dejando constancia de ello en el acta.

Los **testigos** deben reunir, además de las condiciones generales, la capacidad para entender el acto que están testificando, es decir tener un mínimo de idoneidad o preparación para comprender el acto.

Se debe permitir la presencia de **asesor letrado**, quien puede estar expresamente facultado (por ejemplo mediante un poder) o autorizado en el mismo dejando constancia de ello en el acta. En este caso hasta podrá responder por el allanado.

5. Medidas pretendidas por el allanador

El funcionario sólo actúa por delegación del juez para esas tareas; **no** podrá tomar medidas, **fuera de las autorizadas en la orden judicial**, de ningún tipo.

El allanamiento no trae aparejada la facultad de secuestrar, tiene que haber disposición expresa para ello. El secuestro es **otra medida** que debe estar ordenada.

Todas las medidas accesorias que se adopten como, por ejemplo, auxilio de cerrajero, de fuerza pública, etc., deben estar **expresamente autorizadas por el Juez**.

6. Documentación a compulsar por parte del allanador

La compulsión y el secuestro de la documentación debe **ceñirse a la orden judicial**, bajo pena de nulidad no sólo del acto sino de todas las pruebas recabadas en el procedimiento efectuado, haciendo ilegítimo el apoderamiento de la documentación no vinculada.

Sin embargo, las órdenes son tan amplias que contienen en su detalle de secuestro todo tipo de soporte documental, incluido el informático. Adviértase que es común la frase que permite secuestrar “cuanto elemento se considere necesario y de interés respecto de los hechos denunciados en la presente causa”.

Se advierte que suele ser objeto del allanamiento el secuestro de máquinas computadoras del Estudio. Frente a esa situación no queda otra alternativa que conste en el acta la oposición del matriculado en caso que el retiro de esos elementos no se encuentren mencionados o comprendidos dentro de la orden. El profesional puede advertir que en esas máquinas pueden obrar antecedentes de otros clientes y se pueda violar el deber de secreto profesional.

Se advierte, a título informativo, que el secuestro de estas máquinas debe estar comprendido dentro de los elementos de interés probatorios que el Juez señala en la respectiva orden. Dentro de la lógica del nuevo Código Procesal Penal el Juez debe fundamentar la necesidad del libramiento de la orden de allanamiento, requisa y secuestro, bajo pena de nulidad. Sin embargo se ha declarado que el secuestro de elementos extraños a la causa, pero que significan pruebas concretas de la comisión de otros delitos, no generan nulidad alguna, desde que al contarse con una orden de requisa legítimamente emitida por un Juez competente, el derecho a la inviolabilidad de domicilio debe ceder ante el interés de la comunidad en la investigación y condena de los delitos. Se trata de un tema muy opinable.

Un texto de uso posible que un matriculado puede solicitar que conste en el acta en caso de secuestro de computadoras puede ser el siguiente:

"El Dr., deja expresa constancia que dentro de la memoria y en los archivos de la/las computadoras secuestradas, existe información extraña al procedimiento por pertenecer a otros clientes del Estudio, y que como tal dicha información se encuentra amparada bajo las normas del secreto profesional, resultando información estrictamente confidencial y de circulación restringida, deslindando la responsabilidad en los funcionarios intervinientes por su futura protección".

7. Nulidad

La nulidad es una sanción legal que hace **privar de efectos** al acto, en virtud de una causa existente al momento de su celebración (de allí la extrema importancia de dejar constancia de todo ello en el acta, ya que acreditaría la existencia de la causa).

Para solicitarla debe existir un **vicio, un perjuicio y no haberse convalidado el acto** por parte de quien la plantea.

El daño que las presuntas irregularidades le ocasionan a quien solicita una nulidad debe ser acreditado, indicándose el perjuicio generado por el acto impugnado.

Los vicios que precedan al dictado de una nulidad deben tener una importancia tal que violenten p.ej. el debido proceso y la defensa en juicio. La C.N.A.P.E. ha dicho en reiteradas oportunidades que: “...el postulado rector en lo que hace al sistema de nulidades es el de la conservación de los actos. La interpretación de la existencia de aquella es restrictiva y sólo procede la declaración cuando por la violación de las formalidades resulta un perjuicio real, actual y concreto para la parte que la invoca, y no cuando se plantean en el único interés de la ley o para satisfacer formalidades desprovistas de aquel efecto perjudicial”. (conf. Regs. 367/2000; 671/2000; 682/2000 y 664/2003 entre muchos otros).

Buenos Aires, 28 de marzo de 2008