

20º SIMPOSIO SOBRE LEGISLACIÓN TRIBUTARIA ARGENTINA

CPCECABA

Ciudad Autónoma de Buenos Aires, 17 al 19 de octubre de 2018

COMISIÓN Nro. 1

Tema:

Ley 27.430 – Reforma Tributaria en materia de Procedimiento Fiscal y Régimen Penal Tributario

Presidente: César R. Litvin

Vicepresidente: Martín R. Caranta

Relator: Daniel Malvestiti

Secretaria: Yanina Beade

Visto la exposición de los panelistas, Dr. Eliseo Devoto, Dra. Teresa Gómez, Dr. Alberto M. Gorosito y Dr. Carolina Robiglio así como también los trabajos presentados y expuestos por parte de los Dres. Goyeneche y Pierrri; y por el Dr. Suozzi, aunado al interesante aporte de los asistentes y participantes en el evento;

Considerando:

Que el aspecto central del trabajo de esta comisión se ha circunscripto en torno a la seguridad jurídica del administrado frente a los aspectos analizados en función de la reforma que introdujo la Ley 27.430, atento el escaso debate legislativo y a que ha sido redactado íntegramente en el seno de la AFIP sin receptar opiniones de las instituciones profesionales.

Que no podemos dejar de lado que estamos frente al análisis de temas incluidos en la ingente reforma tributaria impetrada por la ley antedicha en el ámbito de un Simposio de Legislación Tributaria con todo lo que ello implica.

Que las enseñanzas tradicional y actual del derecho exigen la utilización adecuada del lenguaje jurídico, ya sea en forma verbal o escrita y en las expresiones tradicionales en las que se articulan las ideas que le dan contenido y estructura.

Que las constantes imprecisiones en el uso del lenguaje jurídico, por parte del legislador, al conceptualizar las ideas y plasmarlas en los textos jurídicos, originan frecuentemente, incompatibilidades, incoherencias y antinomias, todo lo cual no beneficia a la procuración e impartición de justicia, tampoco a las partes involucradas en la relación Fisco-Contribuyente así como

a los procedimientos administrativos o judiciales; por lo que el operador jurídico tendrá que escoger la norma que deberá aplicar al caso concreto con base en su propia interpretación.

Que el jurista utiliza enunciados quizás inusuales para el ciudadano común, por no estar vinculado con la ciencia jurídica y cuando el lector es capaz de entender un texto, podrá recordar lo que ha leído, suplir los elementos que no contiene y enjuiciar críticamente los contenidos, sin embargo, en el Derecho Tributario, la analogía juega un papel absolutamente restrictivo.

Que cuando la redacción es defectuosa, el lector tiene serias dificultades para comprender lo escrito; tendrá que hacer un esfuerzo adicional para entender el mensaje incluido en las palabras, verbos, puntuación o carencia de sintaxis, por lo que es recomendable expresarse en un lenguaje comprensible con los necesarios tecnicismos de los conceptos e instituciones, pero con los términos usuales del más amplio y adecuado entendimiento.

Que, asimismo, el principio de seguridad jurídica exige claridad y certeza de las normas y la certeza es precisión y la precisión, claridad técnica. En suma, la claridad, precisión y apropiada corrección lingüística, son las virtudes que deben presidir un buen lenguaje legal, porque, además, nada anuncia que tantas y tantas máquinas inventadas por el hombre, puedan sustituir con irreverencia a ese precioso don del hombre, que es el pensar.

Que el buen uso del lenguaje nos conduce a facilitar la comunicación entre los humanos y el lenguaje técnico contribuye al buen entendimiento entre los profesionales de una ciencia o arte y, precisamente, las normas de derecho escrito requieren de ser leídas e interpretadas en los textos que se plasman, para desentrañar el significado que el derecho tiene.

Que es una ilusión pensar que la generalidad y la abstracción de las leyes aseguren por sí la certeza y para garantizarla se requieren, como ha sido amplia y convincentemente sostenido, presupuestos materiales como la posibilidad de que los destinatarios de las leyes conozcan su contenido, acompañado de la uniformidad de interpretación por parte de los órganos judiciales, la eficacia del ordenamiento jurídico, condiciones todas ellas que requieren estabilidad y cohesión social.

Que, en cuanto general y abstracta, la ley era considerada apta para garantizar la imparcialidad del Estado de cara a los ciudadanos, la consiguiente igualdad de estos últimos y la previsibilidad de las consecuencias jurídicas de la actuación individual.

Que desde antaño se considera a la certeza no como un rasgo de carácter fáctico del ordenamiento, sino más bien como un ideal al que los sistemas jurídicos deben tender y la certeza del derecho que se puede y se debe perseguir en la sociedad contemporánea, caracterizada, como se ha visto, por un derecho que se presenta como una entidad dinámica, reside en la posibilidad de buscar la solución jurídica de los casos concretos a través de un procedimiento argumentativo que haga que la solución adoptada, aunque no sea en realidad la única posible, pueda ser reconocida como legítima y no arbitraria, como la mejor de argumentar a la luz de, y en coherencia con, los principios en los que se basa el Derecho.

Que por ello puede considerarse cierto sólo aquel Derecho cuya aplicación a casos particulares es coherente con los principios básicos fundamentales del ordenamiento jurídico, de acuerdo con un procedimiento racionalmente formado y justificable –al menos en gran medida- a la luz de los criterios de racionalidad ampliamente aceptados en una sociedad dada.

Que la certeza del Derecho consiste, por lo tanto, en la posibilidad de apreciar que los procedimientos de toma de decisiones de un ordenamiento jurídico dado son predecibles y tienen lugar respetando los principios de racionalidad general y ampliamente compartidos.

Que de allí, el derecho a la certeza expresa, incluso en este sentido débil, una antigua necesidad que la gente tiene de protegerse frente a toda forma de arbitrariedad.

Que en cuanto a los usos estilísticos, el *etcétera* no tiene del todo cabida; a menos que sea con el objeto de utilizarse de manera dramática o figurativa, como podría ocurrir en la poesía o en la literatura, pero en la escritura académica didáctica, continuamente se exponen enumeraciones, conceptos, series, ejemplos y largas listas que llevan a la tentación de utilizar el *etcétera* y es, a primeras vistas, un recurso para dejar abierta la imaginación, para invitar a la búsqueda y para indicar que el autor todavía no lo ha dicho todo sobre el tema.

Que, al mismo tiempo, la libertad que introduce el *etcétera* es una trampa mortal: el discurso no se cierra, parece que todavía falta mucho para decir y, en el esfuerzo por “rellenar” o “completar” el *etcétera*, el lector podría cometer cualquier barbaridad y por ende, es antididáctico.

Que, para que pueda emplearse –sin contrariar la certeza jurídica que mencionáramos en los párrafos precedentes- es indispensable que el lector pueda completar la serie por sí mismo, de modo que no introduzca ambigüedad, ya sea porque los componentes de la serie son inequívocos (como los días de la semana) o porque ya han sido mencionados antes.

Que si el Estado de Derecho ha de entenderse como un Estado de valores, la concepción de la seguridad jurídica que propugnamos y que debe interpretarse como seguridad del Derecho mismo exige que nos planteemos su estudio en clave de un valor esencial del Estado constitucional de Derecho.

Que la tutela de la seguridad jurídica se manifestará, por tanto, de distinta manera si lo que pretendidamente viola tal principio es una norma o un acto de aplicación de la misma y, en materia tributaria, las supuestas violaciones de la seguridad jurídica tendrán lugar a través de actos administrativos que aplican normas de rango legal o reglamentario, siendo estas normas las que pueden ser calificadas como inseguras.

Que ello será así, incluso cuando la inseguridad radique en la propia forma de aplicar la norma, como sería el caso de aquellas potestades atribuidas por la ley que por su carácter genérico pudieran hacer pensar que se está legitimando una actuación administrativa no lo suficientemente sometida al orden jurídico, de allí, la posible reacción del ciudadano contra normas –fundamentalmente leyes, pero también reglamentos- contrarias a la seguridad jurídica deberá tener lugar a través de la reacción contra esos actos.

Que, uno de los paradigmas de la reforma impetrada consiste en la incorporación de medidas preventivas cuya característica principal radica en que son dictadas *inaudita parte*, ya que, en efecto, de la propia norma surge que las medidas serán dictadas sin notificación previa al administrado para que éste ejerza su derecho de defensa.

Que el objeto de dichas medidas preventivas consisten en “evitar la consumación de maniobras de evasión tributaria” y en consecuencia, situaciones que no evidencien una evasión tributaria en

proceso no habilitarían a las mismas, valiendo recordar que la evasión es un delito y como tal es obligación de los funcionarios de la administración, denunciarlo.

Que en línea con esto, el artículo 18 del Régimen Penal Tributario establece que la denuncia penal procederá luego de la determinación de oficio al contribuyente infractor, aunque la opinión del Ministerio Público Fiscal, más concretamente de la PROCELAC (Procuraduría de Criminalidad Económica y Lavado de Activos) es contraria a dicha tesis legal.

Que las medidas preventivas no están definidas en sentido estricto, sino en forma amplia o difusa, disponiendo la ley que se dispondrán, sobre la condición de inscriptos de los contribuyentes y responsables, así como respecto de la autorización para la emisión de comprobantes y la habilidad de dichos documentos para otorgar créditos fiscales a terceros o sobre su idoneidad para respaldar deducciones tributarias y en lo relativo a la realización de determinados actos económicos y sus consecuencias tributarias.

Que se desconoce el alcance preciso de estas medidas preventivas por cuanto a la fecha han transcurrido más de trescientos (300) días desde la publicación en el Boletín Oficial de la Ley 27.430 y la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) no ha emitido reglamentación alguna al respecto.

Que no obstante, de lo anterior resulta obvio que el resultado de la medida preventiva que la AFIP adopte impactará sobre los supuestos evasores y sobre los terceros que contraten de buena fe con aquellos, no resultando esto óbice para interpretar que la novedad legislativa pretendería validar acciones anteriores de la AFIP que se refractan sobre: la operatividad del número de la CUIT de los contribuyentes (limitaciones a la CUIT -RG 3832-), emisión de documentación respaldatoria de operaciones comerciales (RG 4132), entre otras situaciones que contaban con reglamentación de la Administración pero no con autorización legal.

Que resulta oportuno recordar que el acto administrativo es un acto jurídico, que tiene por fin crear, modificar o suprimir derechos de los administrados y, ante tamañas consecuencias, y para garantizar los derechos de los particulares la Ley 19.549 ha impuesto una serie de requisitos. Por el contrario, el acto de la administración (o hecho administrativo) no está llamado a cumplir con esos requisitos esenciales, lo cual no puede ser soslayado ya que el mismo marco legal dispone claramente que la Administración se deberá abstener *“De comportamientos materiales que importen vías de hecho administrativas lesivas de un derecho o garantía constitucionales”* (art. 9º, inciso a).

Que al no existir un acto administrativo, se torna lógico que el reclamo (no recurso) tramite con efecto devolutivo, salvo en el caso de suspensión de la condición de inscripto en cuyo caso tendrá ambos efectos, correspondiente aclarar que el hecho que sea lógico no implica que sea respetuoso de las garantías constitucionales y convencionales ya que lo normal es que la Administración se exprese a través de actos administrativos que se concretan con actos o acciones de la administración y el acto administrativo goza de presunción de legitimidad y tiene fuerza ejecutoria -a través de la acción- (cfr. LPA, art. 12), en cambio, el simple acto (o hecho) de administración no posee tales características.

Que en línea con lo dicho, la vía de hecho administrativa se caracteriza hasta el punto de hacerse inconfundible, por la falta de toda base legal y este concepto genérico ha sido precisado con la proposición de algunas hipótesis que perfilan bien la vía de hecho considerándose que existe esta última cuando la Administración Pública obra sin derecho y cuando no emplea los procedimientos que tiene para su servicio existiendo esta última forma para dos series de casos: cuando el acto

realizado lo ha sido por un agente que no tenía delegación regular del poder público o bien cuando el acto ha sido ejecutado por el agente administrativo con delegación regular, pero fuera de los procedimientos legales de la Administración.

Que se ha señalado con énfasis que hay vías de hecho de la Administración cuando ésta obra como si no fuera Administración Pública, ni legal ni ilegalmente pero cuando la Administración obra ilegalmente no pierde aquél carácter y entonces sus actos (o hechos) son actos administrativos, aunque irregulares o viciados de nulidad (sea por incompetencia, o por vicio de forma, etc.); y la nulidad debe declararla el fuero judicial, en particular, el contencioso administrativo federal.

Por lo expuesto se **CONCLUYE**:

Sobre la Ley de Procedimiento Fiscal

En términos generales:

- a) Que los avances informáticos no autorizan a la Administración Federal a omitir el dictado de actos administrativos cada vez que su accionar pueda resultar en crear, modificar o vulnerar derechos de los administrados (v.gr. estados de la CUIT, autorizaciones para importar o exportar mercaderías/calificaciones de riesgo);
 - b) Que la Administración debe reglamentar sin demoras los aspectos que el legislador ha confiado a su cargo (v.gr. acuerdo conclusivo voluntario, orden de intervención).
 - c) Que el hecho de no haber sido contemplado un estatuto del contribuyente en la reforma, objeto de análisis en esta Comisión, constituye una oportunidad perdida en términos de seguridad jurídica. Sin embargo, el Poder Ejecutivo podrá subsanar esta omisión por vía de un decreto reglamentario, por cuanto el mentado estatuto únicamente comprende la recopilación en un único instrumento legal de derechos y garantías consagrados por la CN y tratados internacionales, y principios de los Códigos de fondo.
 - d) Asimismo, se ha perdido la oportunidad de garantizar derechos fundamentales de los contribuyentes, por ejemplo, entre otros, el indispensable efecto suspensivo en el recurso de apelación previsto en el art. 74 del Decreto Reglamentario “que debería estar en la ley”, el plazo para la devolución de impuestos ingresados en exceso o la recepción del principio de buena fe del contribuyente.
- Con respecto al Art. 1º de la Ley de Procedimientos Tributarios que se refiere a los derechos de un contribuyente de recibir un tratamiento similar al de otros que posean su misma condición fiscal, en la aplicación de la ley tributaria, el Fisco Nacional no sólo debe dar a conocer dictámenes u opiniones, sino que también resulta imperiosa la publicación de todo procedimiento interno que pudiera afectar derechos y garantías de los contribuyentes (un claro ejemplo lo constituye la normativa interna por la cual los sujetos son introducidos a la base de contribuyentes no confiables, como también los algoritmos que resultan en autorizaciones para emitir comprobantes o en un determinado perfil de riesgo, entre otros).

- Con respecto al Art. sin número agregado a continuación del Art. 3º que establece la obligatoriedad del Domicilio Fiscal Electrónico:
 - En la reglamentación dictada en relación al domicilio fiscal electrónico deberá señalarse con extrema precisión los actos o instrumentos que podrán ser notificados a través del mismo (cfr. Art. 5º, Resolución General (AFIP) N° 4280) eliminando la vaguedad e imprecisión del término “etc.” por ser violatoria del derecho de defensa y de la seguridad jurídica.
 - Deberá reglamentarse cómo queda corroborada fehacientemente la “inoperatividad del sistema por un período igual o mayor a veinticuatro (24) horas...” a que hace referencia el art. 7º de la Resolución General (AFIP) N° 4280 así como también “...la fecha de rehabilitación de su funcionamiento...” atento que no podría demostrarse la imposibilidad de notificarse electrónicamente en la fecha que la propia resolución establece en dichos casos.
 - Adicionalmente, se sugiere la celebración de convenios con fiscos subnacionales a fin que, en un único sitio informático seguro, se canalice la recepción de todas las notificaciones con objeto fiscal. La pluralidad de domicilios fiscales electrónicos atenta contra la seguridad jurídica del administrado.

- Con respecto al Art. 8 inc. f) referido a la responsabilidad solidaria de los terceros que faciliten por su culpa o dolo la evasión del tributo, y aquellos que faciliten dolosamente la falta de ingreso del impuesto, comprendiendo a todos aquellos que posibiliten, faciliten, promuevan, organicen o de cualquier manera presten colaboración a tales fines, se advierte a la matrícula este cambio legislativo y se recomienda el debido cuidado del alcance de los servicios profesionales en las cartas de contratación de servicios. Adicionalmente, se sugiere a las entidades profesionales la capacitación de la matrícula con respecto a la responsabilidad extracontractual que pudiera resultar por el ejercicio profesional.

- Con respecto al Art. sin número agregado a continuación del Art. 16º que introduce el Acuerdo Conclusivo Voluntario:
 - Estando la ley vigente y siendo un procedimiento conveniente a la averiguación de la verdad material objetiva, resulta imperiosa su pronta reglamentación.
 - No obstante resultar la habilitación de la instancia una decisión de resorte exclusivo para la Administración, el contribuyente tiene el derecho de instar a la aplicación del Acuerdo.

- Con respecto al Art. sin número a continuación del Art. 18º referido a las supuestas irregularidades que imposibilitarían el conocimiento cierto de las operaciones y en particular al entorpecimiento de la labor fiscal por parte de los contribuyentes o responsables, lo cual habilitaría la determinación de oficio sobre base presunta, se concluye:
 - No obstante la novedad legislativa, no deber ser obviado que el objetivo del Fisco Nacional en su labor administrativa es la búsqueda de la verdad material objetiva, independientemente de las dificultades con que pueda tropezar en su labor.

- A su vez, se advierte que algunas de las circunstancias apuntadas en la norma ya contaban con remedios procesales como ser procedimientos alternativos de auditoría (v.gr. Requerimientos de información a terceros o circularizaciones) o el uso de algunas facultades de verificación y fiscalización (v.gr. allanamiento del domicilio del contribuyente ante la obstaculización de la labor de inspección por parte de éste).

- Con respecto al Art. 35 c), la "plena fe" de las actas de inspección únicamente está contemplada por la norma para respuestas verbales a los requerimientos o cuando se examinen libros, papeles, etcétera (aludiendo dicha ortotipografía a elementos documentales), no pudiendo extenderse a otras circunstancias no previstas en la norma.

- Con respecto al Art. 35 h) referido a las medidas preventivas que podrá disponer la Administración Federal:
 - Tal como su texto dispone, las mismas son tendientes a evitar la consumación de maniobras de evasión tributaria de índole penal, es decir, están reservadas para situaciones extremas.
 - Resulta difusa la ley por cuanto no precisa el alcance de las medidas que podrá adoptar la Administración.
 - Sus previsiones son contrarias a garantías constitucionales y convencionales, por cuanto se violenta el debido proceso adjetivo, al punto que no hay plazo para presentar la **DISCONFORMIDAD** a que hace referencia la norma, y esto es así **ATENTO A QUE NO HAY ACTO ADMINISTRATIVO QUE NOTIFIQUE LA MEDIDA PREVENTIVA ADOPTADA. Por consiguiente, el mismo texto legal evidencia que se trata de una vía de hecho prohibida expresamente para la Administración por el art. 9º de la Ley de Procedimientos Administrativos Nº 19.549.**
 - Ante lo apuntado, correspondería el dictado una ley del Congreso Nacional que proceda a derogar el inciso en cuestión por las falencias mencionadas o, cuanto menos, a subsanarlas.
 - En subsidio, se sugiere al Sr. Administrador Federal la suspensión de su utilización o la implementación por vía reglamentaria de medidas que garanticen el debido proceso adjetivo.

- Con respecto al Art. sin número agregado a continuación del Art. 36 que establece legalmente la obligación de iniciar toda tarea de verificación y fiscalización con la notificación previa de la Orden de Intervención:
 - Celebramos en la profesión la jerarquización legal de la orden inicio de inspección.
 - No obstante, resulta necesario incorporar en dicho acto la notificación expresa del tipo de prevención que la Administración persigue (administrativa o penal), como así también que el particular tiene derecho a recurrir al asesoramiento profesional durante todo el proceso.
 - A su vez, la AFIP debe adecuar inmediatamente su actuación a la ley vigente (existen actualmente limitaciones a la CUIT cuando no se da respuesta a los "Casos" de verificación de agencia que se notifican sin previa OI).

- Con respecto al nuevo régimen de reducción de sanciones que prevé el Art. 49, la eximición de responsabilidad infraccional prevista en el primer párrafo únicamente se pierde por la notificación de una Orden de Intervención referida al período e impuesto al que corresponde la presentación de la declaración jurada.

Sobre el Régimen Penal Tributario

Considerando:

Que, el ejercicio profesional que implica la Sindicatura Societaria está orientado al denominado "Control de Legalidad" y no al "Control de Mérito o Gestión". Es decir, su función es el control de la adecuación de las decisiones de los órganos sociales al orden jurídico en aquellas normas de orden público, imperativas, o puestas en protección del público, los accionistas o los acreedores. No obra por cuenta y orden de las sociedades o empresas (*Res. Conjunta FACPCE, Buenos Aires, 15 de marzo de 2004*)

Que, los síndicos deberán asumir, frente a los directores que fiscalizan, una función que oscila entre la docencia y la advertencia firme con relación a la cumplimentación de las disposiciones de la Ley Penal Tributaria (*Comisión de Sindicatura Societaria del Seminario sobre "La actuación profesional y el Régimen Penal Tributario y Previsional" - Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal - 28 al 30 de junio de 1990*)

Que, debe tenerse presente que el alto tribunal en autos "Oroquieta, Luis María y otro...", (10/12/1996) tiene resuelto que la conducta del órgano de fiscalización debe ser juzgada, específicamente, a la luz de las atribuciones asignadas por la ley de sociedades (arts. 294 a 296)

Que, en función de lo antedicho, es doctrina mayoritaria que para adjudicar responsabilidad penal tributaria al Síndico Societario y para que se tipifique la conducta punible prevista en las normativas penales tributarias, es necesario que su actuación haya sido a sabiendas y que, por ende, se haya configurado el dolo.

Que, en el año 1997, nace la ley 24.769, y el informe técnico es reemplazado por el procedimiento determinativo de oficio. Ello así, el legislador entendió que el procedimiento determinativo de oficio - art. 17 ley 11.683-, actuaría como necesario para el inicio y desarrollo de un proceso penal tributario.

Que, la determinación de oficio, tal como está legislada en el artículo 17 de la ley 11.683, garantiza el debido proceso adjetivo puesto que establece: a) el derecho a ser oído, b) el derecho a ofrecer y producir prueba y c) el derecho a una resolución fundada.

Que, en consonancia con el doctrinario español Francisco Muñoz Conde, "El proceso penal de un Estado de derecho no sólo debe lograr el equilibrio entre la búsqueda de la verdad y la dignidad y los derechos del acusado, sino que debe entender la verdad misma como el deber de apoyar una condena sólo sobre aquello que indubitada y objetivamente pueda darse como probado. (*La*

búsqueda de la verdad en el proceso penal". Diario El País, edición impresa del Domingo, 28 de septiembre de 2003).

Que, no puede dejarse de lado la incorporación de la dispensa, de proceder a denunciar penalmente, como herramienta ni su ubicación en el texto normativo, como tampoco resultar ajeno al análisis el resurgimiento –normativo explícito- de la prohibición de denuncia penal cuando surgiere manifiestamente que no se ha verificado la conducta punible y/o cuando el ajuste de inspección fuere realizado sobre base presunta. (Directivas de Relatoria AAEF, XIII Jornadas de Derecho Penal Tributario, octubre 2018).

Por lo expuesto, se **CONCLUYE**:

- Al haberse derogado la Ley 24.769 y aprobado un nuevo régimen penal tributario, resulta aplicable el instituto de la *probation* a delitos penales tributarios.
- Con respecto a la aplicación del principio de la "Ley penal más benigna" y la Res. 18/18 de la PGN:
 - La resolución mencionada resulta contraria al fallo Palero y Cristalux de la CSJN (entre otros).
 - Sin perjuicio de lo anterior, corresponde precisar que la misma únicamente se circunscribe a la obligación de los fiscales de impugnar los pronunciamientos judiciales que sostengan la aplicación del principio de retroactividad de la ley penal más benigna a las normas que disponen aumentos de las sumas de dinero que establecen un límite a la punibilidad. En consecuencia, otro tipo de situaciones no resultan contrariadas por dicha instrucción (v.gr. Incremento de los plazos para realizar el ingreso de tributos retenidos).
- Con respecto al Artículo 13, destacamos que la figura del Síndico no debería estar incluido en dicho articulado, sin perjuicio de la responsabilidad por la participación efectiva en los hechos punibles.
- Con respecto al Artículo 16, que dispone la extinción de la acción penal por cancelación "total e incondicional":
 - Al referir a "cancelación", la misma comprende a todas las formas de extinción de las obligaciones existentes (v.gr. pago, compensación, novación).
 - Con respecto al Artículo 18, la norma es clara en que la determinación de oficio es requisito previo para la radicación de la denuncia penal.
 - A su vez, se destaca el mandato legal con relación a que la denuncia este fundada, es decir, amparada en los hechos y el derecho circunscriptos al caso para lograr "convicción administrativa" de la existencia de delito. Es decir, la ley no ampara la mera denuncia por la superación de la condición objetiva de punibilidad.

- Con respecto al Art. 19, entendemos que el mismo reafirma que la acción penal debe instruirse cuando una conducta es atribuible a un sujeto tanto objetiva como subjetivamente. Adicionalmente, dicho artículo regula que, únicamente, previo dictamen del servicio jurídico, los funcionarios fiscales serán los únicos eximidos de la obligación de denunciar (cfr. art. 177 inciso a) del CPPN).

..*.*.*