

INDICE DE JURISPRUDENCIA Y DE ABSTRACTS DE DOCTRINA

A

Apropiación indebida de tributos. Retenciones efectuadas no ingresadas en término consignando en las declaraciones juradas saldo cero. Pericia contable. Véase Pollio, Liberato

D

Declaración engañosa, ocultación maliciosa o cualquier otro ardid. Evasión fiscal. Presentación de declaraciones juradas sin movimiento. Utilización de cuentas bancarias a nombre de terceros. Véase Del Sastre, Manuel

Delitos tributarios. Investigaciones preliminares. UFITCO. La creación de una Unidad Fiscal de Investigación fortificó la función del Ministerio Público, como surge de la Resolución Nro. 23/00.. Véase López, Eduardo

Dolo. Ausencia: configuración. Véase Del Sastre, Manuel

Dolo: configuración del aspecto cognoscitiv. Véase Del Sastre, Manuel

E

Evasión fiscal agravada. Art. 2 de la ley 23771. Bien jurídico tutelado: la actividad financiera del Estado. Véase Gómez, Gabriel

Evasión fiscal agravada. Elemento subjetivo del tipo: dolo del autor. Aspecto cognoscitivo. Presidente de sociedad anónima: dicha condición no le permite alegar el desconocimiento respecto de las graves irregularidades que quedaron acreditadas en autos. Aspecto conativo: se tiene por acreditado si pese a haber tenido conocimiento de la ilicitud de su obrar, dirigió su accionar en forma directa hacia el resultado pretendido: la evasión de los tributos cuestionados en autos.. Véase Gómez, Gabriel

Evasión fiscal agravada. Elemento subjetivo del tipo: dolo del autor. Elementos que lo conforman: aspectos cognoscitivo y conativo. Véase Gómez, Gabriel

Evasión fiscal agravada. Elemento subjetivo del tipo: dolo del autor. Presidente de sociedad anónima. Pruebas: informe de la Inspección General de Justicia; declaraciones

testimoniales de los empleados de la SA de las que surge que el imputado se encargaba del área administrativa y firmaba los recibos de sueldos y los propios dichos del enjuiciado, de los que se desprende que él era el encargado de la empresa toda vez que reconoció haber sido contratado para ocupar el cargo de gerente, cargo que aceptó y, actuando como tal, firmó como presidente de dicha sociedad anónima no sólo los recibos de sueldo sino que se hizo cargo de todo el procedimiento de determinación de oficio realizado respecto de la empresa.. Véase Gómez, Gabriel

Evasión fiscal agravada. Elementos objetivos del tipo. Condición de obligado: el art. 6 de la ley 11683. El presidente de una SA reviste la calidad de obligado. Véase Gómez, Gabriel

Evasión fiscal agravada. Elementos objetivos del tipo. Utilización de los medios comisivos engañosos mencionados en el artículo 1 de la ley 23.771. Constituyen ardid las registraciones contables falsas –sin respaldo documental fehaciente y no habiéndose verificado la existencia real de las operaciones asentadas- a los fines de simular la existencia de gastos a efectos de reducir la base imponible y la falta de presentación de declaración jurada.. Véase Gómez, Gabriel

G

Garantías constitucionales. Ley penal más benigna. Véase García Belsunce, Horacio. “Retroactividad de la ley tributaria penal más benigna”

Garantías constitucionales. Ley penal tributaria. Penas. Véase Salama Rietti, Gonzalo. “Principios constitucionales en el Derecho Penal Tributario”

L

Legitimación. Existencia de causa penal. Es válida la autorización al Ministerio Público para solicitar la medida cautelar prevista en el art. 21 de la ley 24769 -referido a la facultad de practicar registros domiciliarios-, aún cuando no se hubiera iniciado la causa penal al momento de la solicitud- tiene por finalidad encauzarla. Véase López, Eduardo

Legitimación. Hay interés por parte del Ministerio Público siempre que exista noticia de la comisión de un delito de acción pública, de lo que se desprende su obligación de investigar y de ordenar todas las medidas que se consideren conducentes para su correcto direccionamiento.. Véase López, Eduardo

Legitimación. Interés por parte del Ministerio Público en los casos en los que el original promotor de la investigación son Unidades Fiscales especializadas –en el caso, la UFITCO [Unidad Fiscal de Investigación de Delitos Tributarios y Contrabando]: el requerimiento de intervención de una célula más especializada denota, con mayor énfasis, el interés en el seguimiento por parte del órgano más idóneo. Véase López, Eduardo

M

Ministerio Público Fiscal. Facultades de investigación para coleccionar medidas de prueba. Jerarquía de las normas que conforman el régimen. La comprobación de la materialidad del ilícito, la responsabilidad y punibilidad corresponde al Poder Judicial y no a la administración. El organismo recaudador estatal no cuenta con mayores atribuciones de investigación (arts. 33 y 35 de la ley 11.683) que el órgano jurisdiccional competente o la fiscalía. La Ley Penal Tributaria no prevalece sobre normas de naturaleza superior como el art. 120 de la Constitución Nacional o sobre las normas procesales del código de forma o la Ley Orgánica del Ministerio Público 24.946, posterior a la ley penal tributaria 24.769.. Véase López, Eduardo

Ministerio Público. Delitos tributarios.. Véase Robiglio, Carolina: “La intervención del fiscal en la investigación y juzgamiento de los delitos tributarios”

Q

Querellante. Delitos tributarios. Véase Manonellas, Graciela N.: “El rol de querellante en la ley penal tributaria”

R

Régimen del proceso penal. Promoción de la acción penal. En el caso de los delitos tributarios el régimen de promoción de la acción penal no sufre

modificación alguna y es precisamente el Ministerio Público el órgano, el titular exclusivo del ejercicio de la acción jurídico-penal pública y no, en cambio, la AFIP-DGI.. Véase López, Eduardo

Resoluciones administrativas que califiquen la conducta como culposa: irrelevancia en sede penal. Véase Del Sastre, Manuel

Responsabilidad penal de administradores de entes ideales. Director suplente. Véase Rolandi, Alfredo

Responsabilidad penal de administradores de entes ideales. Representante legal que cesó en el cargo antes de la evasión investigada. Véase Reg. 78_08 Zaefferer Bengolea

Responsabilidad penal tributaria de administradores de entes ideales. Presidente de una sociedad anónima que firma las declaraciones juradas y que ejerce el cargo tomando decisiones. Deberes que la condición de presidente impone. Véase Pollio, Liberato

S

Secuestro de documentación. Devolución de efectos: procedencia. Véase Reg. 10-08

Sucesión de leyes penales. Véase Manonellas, Graciela: “La derogación de la ley 23.771 y sus efectos”

Sucesión de leyes penales. Ley penal más benigna. Parámetros de comparación. Véase Pollio, Liberato

Suspensión del juicio a prueba. Improcedencia del instituto en caso de interposición extemporánea (sólo puede solicitarse hasta vencer el plazo previsto en el art. 354 del C.P.P.N) (Voto de la mayoría). Véase Piaskowski, Rosa Regina

Suspensión del juicio a prueba. Delitos tributarios. Improcedencia de la suspensión del juicio a prueba. Interpretación del art. 10 de la ley 24316 en cuanto dispone que sus disposiciones “no alterarán los regímenes especiales dispuestos en las leyes 23.737 y 23.771: la inaplicabilidad de dicha normativa se da para todos los supuestos previstos en esos cuerpos legales. (Voto de la

mayoría) Véase Piaskowski, Rosa Regina

Suspensión del juicio a prueba. Delitos tributarios. Procedencia de la suspensión del juicio a prueba. Interpretación de la ley: de las leyes 24.316 y 24.769 no surge que se encuentre prohibida la aplicación de la suspensión del juicio a prueba para ninguno de los supuestos previstos en la actual ley (Voto en disidencia). Véase Piaskowski, Rosa Regina

Suspensión del juicio a prueba. Delitos tributarios: procedencia de la suspensión del juicio a prueba. Aplicación de la doctrina de la interpretación amplia del fallo Acosta, de la CSJN del 23/04/2008 (Voto en

mayoría). Improcedencia de la suspensión del juicio a prueba: inaplicabilidad del instituto en los delitos tributarios y en el caso de interposición en forma extemporánea. Véase Perrota, Walter

Suspensión del juicio a prueba. Fallo dividido que –con fundamento en el principio de igualdad- hace lugar al pedido. Posibilidad de solicitar la suspensión del juicio a prueba de manera subsidiaria a la posibilidad de extinción (art. 16 de la ley 24.769). Concesión del beneficio sujeto a la opinión del Sr. Fiscal General y a la audiencia de vista prevista en el art. 293 del C.P.P.N.. Véase Bobba, Roberto Osvaldo



Unidad Fiscal de Investigación de Delitos Tributarios y Contrabando (UFITCo)

Newsletter de jurisprudencia y de abstracts de doctrina penal tributaria y de contrabando

N° 4, septiembre de 2008

4

JURISPRUDENCIA

Apropiación indebida de tributos. Retenciones efectuadas no ingresadas en término consignando en las declaraciones juradas saldo cero. Pericia contable

Sucesión de leyes penales. Ley penal más benigna. Parámetros de comparación.

Responsabilidad penal tributaria de administradores de entes ideales. Presidente de una sociedad anónima que firma las declaraciones juradas y que ejerce el cargo tomando decisiones. Deberes que la condición de presidente impone.

1- FUENTE: “Pollio, Liberato (en representación de “Mariano Cafiero SA”) s/leyes 24.769 y 23.771” Causa 1105/04; Tribunal Oral en lo Penal Económico N° 1, 2007.10.03

Disponible en www.mpf.gov.ar/ufitco/pdfs/pollio_liberato.pdf

Texto completo extraído de www.errepar.com.ar

EL CASO

Se imputa a Liberato Pollio en su carácter de responsable de la empresa Mariano Cafiero SA la presunta comisión del delito de apropiación indebida de tributos, prevista en el artículo 8° de la ley 23.771 y 6° de la ley 24.769 en virtud de que habría omitido depositar las sumas correspondientes a retenciones en el impuesto al valor agregado en relación a los períodos agosto de 1996 hasta diciembre de 1996 y marzo de 1997 a septiembre de 1997, como así también haber omitido depositar los importes correspondientes a retenciones en el impuesto a las ganancias por los períodos octubre de 1996 y abril de 1997.

Del informe final de inspección de la AFIP surge que, tras compulsar los asientos contables de la empresa Mariano Cafiero SA en los períodos imputados y las declaraciones juradas presentadas ante la AFIP en relación al IVA y al impuesto a las ganancias, queda fehacientemente demostrado que se realizó la retención correspondiente a los tributos detallados pero no se efectuó el respectivo depósito pudiéndolo haberlo afrontado de no haberse disminuido el activo de la empresa con erogaciones irregulares y asientos contables inexplicables y, como corolario, efectuando declaraciones juradas falaces.

En la pericia contable se resalta que a la época en que la empresa Mariano Cafiero SA debía efectuar los depósitos correspondientes a los impuestos al valor agregado y a las ganancias, el estado de liquidez corriente de la misma (esto es el índice que refleja cuánto activo corriente se posee a fin de afrontar el pasivo corriente) se encontraba en niveles aceptables, toda vez que por cada \$ 1 de pasivo corriente, la mencionada empresa jurídica poseía entre un peso con treinta a un peso con cincuenta centavos (\$ 1,30 a 1,50) de activo corriente.

En su declaración testimonial la perito contadora confirmó que en la contabilidad de Mariano Cafiero SA existían registraciones contables inexplicables como así también que del estudio realizado concluía que la empresa se hacía cargo de los gastos de otras empresas con lo cual se generaba una disminución de disponibilidades en la contabilidad de la persona jurídica Mariano Cafiero SA, con lo cual se priorizaban otras erogaciones no vinculadas directamente con la empresa en vez de afrontar la deuda con el Fisco.

Se resuelve condenar al imputado a la pena de dos años de prisión, cuyo cumplimiento se deja en suspenso.

SUMARIO

En virtud de estos elementos probatorios, este tribunal concluye que se encuentra por fehacientemente comprobado que existieron ganancias que efectivamente no fueron expresadas en las pertinentes declaraciones juradas en las cuales el monto a ingresar por parte de la empresa a favor del Fisco es cero. En este mismo orden de ideas, resultan esclarecedoras las manifestaciones de los peritos contadores de la parte querellante efectuadas en el análisis: “Que la tenencia en cabeza de los titulares de cada una de las cuentas particulares deberían reflejarse en las declaraciones juradas del impuesto a las ganancias y bienes personales que de acuerdo a las normas impositivas les corresponde presentar en forma individual por cada período fiscal...”, último

párrafo de la pericia individualizada]. Tal como surge de los Anexos reservados en Secretaría y las mencionadas declaraciones juradas, el monto a ingresar declarado fue falaz.

Ahora bien, este tribunal no pasa por alto que en el mismo informe pericial surge que la persona jurídica mencionada al 31/12/1997 denotaba un significativo deterioro económico en todos los índices que fueron allí evaluados. Sin perjuicio de ello, dicha circunstancia no resulta excusa plausible toda vez que también surge que finalizados el ejercicio 31/12/1996 se contaba con una disponibilidad de \$ 829.711,08 y para el 31/12/1997 poseía la suma de \$ 120.066,22, sumas que podrían haber sido utilizadas para afrontar lo que debería haber depositado al Fisco por calidad de agente de retención y percepción que Mariano Cafiero SA revestía. Con más razón aún si no se hubieran disminuido los activos de la caja lo cual queda demostrado con las registraciones contables “inexplicables” -tal como lo expresaron los peritos contadores oficiales- como así también con operaciones confusas de que lo resulta ser que la persona jurídica mencionada se hiciera cargo de gastos correspondientes a empresas que se encontraban registradas como clientes de la misma.

En consecuencia, desde el punto de vista objetivo nos encontramos con que se encuentra acreditado en autos que Mariano Cafiero SA efectuó las retenciones de las sumas de dinero respectivas a los impuestos al valor agregado y ganancias respecto de los períodos y montos detallados en los puntos a) y b) del presente, no habiendo depositado los mismos en el plazo legal establecido teniendo la disponibilidad económica para hacerlo la cual fuera disminuida a través de erogaciones indebidas y registraciones contables confusas, presentando en cambio, declaraciones juradas falsas en las cuales el monto a ingresar a favor del Fisco fue 0, configurándose de esta forma y en su aspecto objetivo, una apropiación indebida de tributos.

Los hechos descriptos en el considerando que antecede que se tienen por probados fueron calificados en el acuerdo de juicio abreviado obrante en autos como configurativos de los delitos previstos en los artículos 8 de la ley 23771 y 6 de la 24769. Con respecto a esta última norma, cabe decir que dicha ley (24769) fue publicada en el Boletín Oficial el día 15/1/1997 y vino a reemplazar a la anterior, esto es a la ley 23771. En efecto, es el artículo 6 de la ley 24769 la cual califica como delictiva la misma maniobra descrita en el artículo 8 de la ley 23771. Por lo tanto al existir una ley posterior que la reemplaza, en virtud del principio de retroactividad de la ley más benigna que se deriva de lo dispuesto en los artículos 2 del Código Penal y 18 de la Constitución Nacional y pactos internacionales a ella incorporados, este tribunal se encuentra obligado a realizar un análisis en relación a cuál de las calificaciones legales descriptas resulta más beneficiosa para el imputado en este caso concreto.

De la lectura de ambas disposiciones legales surge palmariamente que el artículo 6 resulta ser más benigno por las razones que se exponen a continuación. En primer lugar, a las claras se desprende que el artículo 8 posee una presunción probatoria sobre la existencia de las retenciones que no está contemplada en el artículo 6.

En segundo lugar, nos encontramos con la circunstancia de que el artículo 6 de la ley 24769 otorga un plazo de diez días hábiles administrativos de vencido el plazo de ingreso para configurar el delito, mientras que el artículo 8 de la ley 23771 expresa que el delito se configuraría “después de vencidos los plazos en que debió ingresarlo”. Por lo tanto la disposición legal mencionada en primer lugar otorgaría un plazo más amplio a efectos de computar las conductas relativas a la apropiación indebida de tributos toda vez que empezaría a correr diez días después de vencido el plazo de la obligación, mas no en el momento mismo en que debió ingresarlo.

En tercer lugar, el artículo bajo análisis de la ley 24769 establece un monto objetivo de punibilidad de diez mil pesos por cada mes, lo cual implica que todo monto inferior no constituiría delito, más allá de las infracciones tributarias que de ello pudieran resultar. El artículo 8 al no tener un tope estricto amplía su punibilidad.

En consecuencia, podría concluirse que se debe aplicar para los hechos cometidos durante el año 1996 el artículo 6 de la ley 24769, calificación que sin lugar a dudas se aplica para las conductas imputadas cometidas en el año 1997. Sin embargo, cierto resulta ser que el análisis de la aplicación de la ley penal más benigna realizada en abstracto sólo puede ser indicativa al momento de decidir su aplicación ya que, como se adelantó, se debe analizar los preceptos legales en relación a cuáles serían los resultados más beneficiosos en cada caso en concreto. En este sentido, surge claramente que de las pericias contables de autos ya detalladas, informes realizados por la AFIP-DGI en consonancia de lo prescripto por el artículo 18 de la ley 24769 y la Sindicatura de la empresa Mariano Cafiero SA (cfr. fs. 455/491) -que detallan los montos retenidos y no depositados correspondientes a los períodos objeto de esta causa- se realizaron con respaldo contable suficiente que surge del cotejo de los sendos libros reservados en Secretaría y

documentación de la empresa, como así también que no se realizó el pago dentro de los diez días hábiles administrativos luego de vencida la obligación y que los montos computados por mes superan los diez mil pesos exigidos por la ley 24769 como monto objetivo de punibilidad. Por lo tanto, en este caso en particular aplicar una u otra calificación legal resulta indistinto respecto a sus consecuencias, motivo por el cual se respeta la calificación legal efectuada en el requerimiento de elevación a juicio que resulta ser idéntica a la pactada en el acuerdo de juicio abreviado formulado por las partes, toda vez que se trate de la ley vigente al momento de los hechos y su sucesora no resulta más benigna.

Autoría

En orden a esto surge, de las constancias de la causa que el encausado ha determinado con su obrar propio -consciente y voluntario- que la omisión de depositar los tributos retenidos y percibidos y la correcta declaración que se realiza en consecuencia, que afecta también el cálculo del impuesto a las ganancias; esto es, el incumplimiento fiscal atribuido a la empresa fue producto de la determinación del imputado, sobre el cual recaía como responsable de la dirección empresarial y de la elección de la política comercial, económica y financiera, la adopción de la mentada decisión. Es bien claro que hubo falta de ingreso de sumas que se han determinado correspondían hacerse, por ambos impuestos y también lo es que ello no pudo acaecer sin la decisión del máximo órgano directivo de la sociedad, el que aparece como el encargado de ponerla en práctica.

De modo que el incumplimiento fiscal de obligaciones que están en cabeza del sujeto pasivo del tributo, la empresa, sólo es posible si la determinación y puesta en marcha es llevada a cabo por quien ejerce el papel de dirección y decisión antes referidos, conforme la ley comercial.

En efecto, tratándose del presidente, su situación en relación con el hecho de retención y percepción y correcta declaración de las operaciones comerciales que nos ocupan, presenta características particulares. En este sentido, la obligación de realizar declaraciones juradas veraces resultan ser una obligación de quien es el órgano director presidido en autos por el encartado Liberato Pollio. Tratándose de un ente ideal, resulta obvio que la conducta reprochada sólo pudo tener lugar a través de la conducta de una persona física que, en el caso de autos, ha sido desarrollada por el enjuiciado. Ello así, la responsabilidad penal deberá recaer sobre el representante o autorizado que hubiese intervenido en el hecho punible, en la medida de su intervención, en los términos de los artículos 12 de la ley 23771 y 14 de la ley 24769.

En este sentido, conforme al curso normal de los hechos, la condición de presidente impone, dentro del marco del desarrollo normal de las actividades de una empresa, una responsabilidad de supervisión y dirección que hace imponible la sustracción del mismo al conocimiento y consentimiento de las conductas reprochadas, habida cuenta de su amplia capacidad de decisión que le confiere el cargo desempeñado, bastando como elemento de conclusión el hecho de que se encuentra plenamente demostrado Pollio era el presidente de la empresa a la época de los hechos, ahora bien, no resulta en vano aclarar que dicha posición jerárquica dentro de la estructura de la sociedad anónima que nos ocupa no era meramente formal, sino que era Pollio quien se encontraba al frente de la empresa, circunstancia que fue confirmada por sus dichos en oportunidad de prestar declaración indagatoria como así también reconoció sus firmas en las declaraciones juradas cuestionadas en autos.

A esto debe agregarse que los actos imputados a Liberato Pollio fueron realizados en beneficio del ente ideal y que la acusación responde a la participación efectivamente realizada en los hechos por el encausado, cumpliéndose así con las exigencias de la mencionada norma y con el principio fundamental del derecho penal de la responsabilidad personal.

Jorge Pisarenco - Enrique C. Schlegel - Susana B. Castro de Pellet Lastra

Autor del sumario: *Telias, Sara Diana (UFITCO)*



Unidad Fiscal de Investigación de Delitos Tributarios y Contrabando (UFITCo)

Newsletter de jurisprudencia y de abstracts de doctrina penal tributaria y de contrabando

N° 4, septiembre de 2008

7

Declaración engañosa, ocultación maliciosa o cualquier otro ardid. Evasión fiscal. Presentación de declaraciones juradas sin movimiento. Utilización de cuentas bancarias a nombre de terceros

Dolo: configuración del aspecto cognoscitivo

Dolo. Ausencia: configuración

Acusación penal formulada sólo por la parte querellante: derecho a obtener una sentencia fundada a quien ha sido legitimado en el proceso penal. Remisión a doctrina de la CSJN en "Santillán" C.S.J.N., 13/8/98.

Resoluciones administrativas que califiquen la conducta como culposa: irrelevancia en sede penal

2- FUENTE: Del Sastre, Manuel Ignacio del Corazón de Jesús - Diego, María Beatriz Ruth (sin datos). Tribunal Oral en lo Criminal Federal de Santa Fe, 2008.04.09

Fallo publ. en: www.lalelyonline.com.ar

Disponible en: www.mpf.gov.ar/ufitco/pdfs/del_sastre.pdf

EL CASO

La inspección de la AFIP

El imputado –cuya actividad es la de comisionista y vendedor de hacienda- presentó las declaraciones juradas del Impuesto al Valor Agregado de los períodos 1997 y 1998 sin movimientos.

La actividad económica del imputado, ya sea como intermediario o comisionista, o como comprador o vendedor directo de hacienda, se manejó sin constancia documental o registral alguna.

La inspección realizada por el organismo recaudador reveló la utilización de cuentas bancarias abiertas a nombre de terceras personas, como su propia esposa y un empleado rural de apellido Z. (ambos también lo admitieron en el debate) que no habían sido informadas al organismo fiscal, así como la ausencia de registros en los libros contables o comprobantes de la gran mayoría de las operaciones realizadas.

Del Sastre refirió que los depósitos efectuados en dichas cuentas correspondían a su actividad personal vinculada con la comercialización de hacienda bovina. Así, Manuel Del Sastre proporcionó datos de las cuentas bancarias a nombre propio o de terceros que gestionaba y operaba, así como las operaciones comerciales que realizó. A fin de verificar la información aportada, los funcionarios de la AFIP circularizaron a frigoríficos y compradores de hacienda y realizaron un muestreo de los más de doscientos cincuenta productores con los que había operado, a los que también les requirió ratificación de los negocios celebrados.

La AFIP efectuó el ajuste en el impuesto al Valor Agregado originado por: 1) Comisiones por intermediación en la comercialización de hacienda. 2) Ventas directas de hacienda. 3) Diferencias obtenidas por el precio cobrado al comprador y el abonado al vendedor, al comercializar la hacienda.

Los montos calculados por la inspección fueron obtenidos de los resúmenes de cuenta (movimiento financiero) aportados por las propias instituciones bancarias. El imputado no presentó ni en la instancia de la inspección ni en la judicial los documentos necesarios para probar sus operatorias comerciales, o los fletes pagados o las comisiones cobradas.

El imputado conformó los ajustes realizados y presentó las correspondientes declaraciones juradas rectificativas de los impuestos así ajustados.

En el relato de los hechos que efectúa el tribunal se hace referencia a la existencia de una resolución administrativa calificando a estos hechos como una infracción culposa.

La imputación penal respecto de la esposa

El ministerio Público Fiscal se abstuvo de formular acusación pública contra la esposa del imputado, titular de una de las cuentas utilizadas para la maniobra, poniendo de manifiesto que no pudo probarse su intención de colaborar en la evasión tributaria consumada por su esposo; por ello, solicitó la absolución de culpa y cargo de la nombrada.

La querella (AFIP) mantuvo la postura acusatoria asumida en el requerimiento de elevación a juicio al entender que se había probado durante el juicio que facilitó los medios para la ocultación de los frutos de la actividad de su marido (caja de ahorro a su nombre, titularidad de la sociedad), colaborando así en el delito de éste, aunque de modo no indispensable; solicitó en concreto una pena de prisión por el delito de evasión de tributos en carácter de partícipe secundario.

El tribunal resolvió condenar a Del Sastre como autor responsable del delito de evasión simple de tributos en forma reiterada —dos hechos— (arts. 1º, ley 24.769 y 55 del Código Penal), a sufrir la pena de dos años de prisión, cuyo cumplimiento se deja en suspenso (art. 26 del Código Penal).

SUMARIOS

En nuestro sistema tributario el contribuyente es el encargado de exponer su situación patrimonial mediante declaraciones juradas, a fin poner de manifiesto el monto imponible y determinar las demás circunstancias del impuesto. Del Sastre deliberadamente presentó las declaraciones juradas del Impuesto al Valor Agregado de los períodos 1997 y 1998 sin movimientos, teniendo pleno conocimiento —luego de treinta años de experiencia en el rubro, como expresara en la audiencia de debate— de que estaba obligado a exponer la verdadera realidad económica de sus operaciones.

La utilización de cuentas bancarias abiertas a nombre de terceras personas, así como que la actividad económica de Del Sastre, ya sea como intermediario o comisionista, o como comprador o vendedor directo de hacienda, se manejó pertinazmente sin constancia documental o registral alguna, son circunstancias que acreditan a mi juicio la realización de maniobras tendientes a evadir el pago del Impuesto al Valor Agregado correspondiente a los años 1997 y 1998 y el dolo de su conducta. Al respecto, debe desecharse la posibilidad de que la Res. 2516/99 dictada en sede administrativa calificando estos hechos como una infracción culposa pueda tener alguna incidencia en este proceso. De ningún modo un error administrativo puede funcionar como un obstáculo para que el Poder Judicial de la Nación actúe ante una denuncia de delito de acción pública.

Ha sido una constante en la legislación penal tributaria argentina, la existencia de límites cuantitativos para que las evasiones o retenciones de tributos o aportes sean considerados como ilícitos penales. Estas limitaciones, denominadas condiciones objetivas de punibilidad, aparecen también en la ley 24.769.

No es extraño entonces que en todo proceso penal tributario aparezca como tema relevante el monto evadido y por consiguiente el modo y forma en que se ha llegado a su determinación.

Igual referencia debe hacerse a la alegación defensiva respecto de que los cálculos del tributo fueron hechos sobre base presunta. Al respecto, cabe recordar que en el informe final de inspección se expresa que: "En conclusión: el ajuste efectuado en el impuesto al Valor Agregado exteriorizado a través del movimiento financiero, tiene su origen en: 1) Comisiones por intermediación en la comercialización de hacienda. 2) Ventas directas de hacienda. 3) Diferencias obtenidas por el precio cobrado al comprador y el abonado al vendedor, al comercializar la hacienda."

De ello se deriva que los montos resultantes fueron obtenidos de los resúmenes de cuenta (movimiento financiero) aportados por las propias instituciones bancarias, los que para el caso resulta ser una base cierta y documentada de las actividades comerciales del imputado, conforme lo ha admitido reiteradamente.

Si Del Sastre hubiera querido rebatir el cálculo de la inspección, tuvo a su alcance presentar en aquel momento o aún en esta instancia judicial, los documentos necesarios para probar sus operatorias comerciales, o los fletes pagados o las comisiones cobradas. Nada de ello ocurrió; por el contrario, el encartado aceptó sin reparos la liquidación impositiva efectuada por los funcionarios del organismo recaudador, al punto que por su propia voluntad presentó declaraciones juradas rectificativas conformando los montos propuestos.

Adelanto que entiendo probado durante el debate que D (la esposa del imputado) no era la persona que manejaba las cuentas bancarias abiertas a su nombre, que no intervenía en los negocios de su marido y en definitiva no tenía conocimiento de su accionar delictivo.

Entiendo que la apertura de cuentas bancarias a su nombre y la firma de extracciones para que esos fondos queden disponibles a su esposo, sólo muestran un ánimo de ayudarlo a concretar sus negocios, dificultados a raíz de su inhibición (v. informe del Registro General de fs. 457), y de ese modo aportar al sostén de la familia de ambos. Pero esas mismas actividades (llevadas a cabo con



Unidad Fiscal de Investigación de Delitos Tributarios y Contrabando (UFITCo)

Newsletter de jurisprudencia y de abstracts de doctrina penal tributaria y de contrabando

N° 4, septiembre de 2008

9

aquella finalidad) no pueden, a la par, probar una deliberada intención de participar o colaborar en maniobras ardidas dirigidas a evadir tributos, pues nada indica que la apertura de la cuenta a su nombre haya tenido la finalidad de ocultar al fisco la identidad de del Sastre, quien como verdadero contribuyente estaba inscripto en la AFIP bajo CUIT XXXXXXXX. No dudo en que la actitud dolosa fue pergeñada, desarrollada y consumada únicamente por Del Sastre.

Por todo ello, no habiéndose acreditado que la conducta desplegada en los hechos por la procesada D haya contado con el dolo propio de la figura penal que se le enrostra, debe ser absuelta de culpa y cargo. (Del voto del Dr. Ramiro D. Puyol, al que adhirieron los Dres. José María Escobar Cello y Daniel E. Laborde).

Autor del sumario: Telias, Sara Diana (UFITCO)

Ministerio Público Fiscal. Facultades de investigación para coleccionar medidas de prueba. Jerarquía de las normas que conforman el régimen. La comprobación de la materialidad del ilícito, la responsabilidad y punibilidad corresponde al Poder Judicial y no a la administración. El organismo recaudador estatal no cuenta con mayores atribuciones de investigación (arts. 33 y 35 de la ley 11.683) que el órgano jurisdiccional competente o la fiscalía. La Ley Penal Tributaria no prevalece sobre normas de naturaleza superior como el art. 120 de la Constitución Nacional o sobre las normas procesales del código de forma o la Ley Orgánica del Ministerio Público 24.946, posterior a la ley penal tributaria 24.769.

Legitimación. Interés por parte del Ministerio Público en los casos en los que el original promotor de la investigación son Unidades Fiscales especializadas –en el caso, la UFITCO [Unidad Fiscal de Investigación de Delitos Tributarios y Contrabando]: el requerimiento de intervención de una célula más especializada denota, con mayor énfasis, el interés en el seguimiento por parte del órgano más idóneo.

Legitimación. Hay interés por parte del Ministerio Público siempre que exista noticia de la comisión de un delito de acción pública, de lo que se desprende su obligación de investigar y de ordenar todas las medidas que se consideren conducentes para su correcto direccionamiento.

Legitimación. Existencia de causa penal. Es válida la autorización al Ministerio Público para solicitar la medida cautelar prevista en el art. 21 de la ley 24769 -referido a la facultad de practicar registros domiciliarios-, aún cuando no se hubiera iniciado la causa penal al momento de la solicitud- pues tiene por finalidad encauzarla.

Régimen del proceso penal. Promoción de la acción penal. En el caso de los delitos tributarios el régimen de promoción de la acción penal no sufre modificación alguna y es precisamente el Ministerio Público el órgano, el titular exclusivo del ejercicio de la acción jurídico-penal pública y no, en cambio, la AFIP-DGI.

Delitos tributarios. Investigaciones preliminares. UFITCO. La creación de una Unidad Fiscal de Investigación fortificó la función del Ministerio Público, como surge de la Resolución Nro. 23/00.

3- FUENTE: López, Eduardo José s/recurso de casación. Reg. 10562. CNCP, sala IV, 2008.06.18

Disponible en www.mpf.gov.ar/ufitco/pdfs/lopez_eduardo.pdf

EL CASO

El defensor del imputado interpuso recurso de casación contra la resolución de la Sala B de la Cámara Federal de Apelaciones de Rosario, que confirmó la del juez de primera instancia por la que se rechazó el planteo de la defensa de preclusión de la intervención del Ministerio Público

Fiscal en las actuaciones y, en definitiva, se admitió la validez de los recursos de apelación articulados por el fiscal y el querellante; y se revocó la resolución por la cual se había declarado la nulidad de los allanamientos dispuestos en la causa.

El recurrente invocó ambos incisos del art. 456 del C.P.P.N. para sustentar sus agravios, los que a continuación se sintetizan:

1. Inobservancia de normas procesales.

Que no existía interés por parte del fiscal de grado al interponer el recurso de apelación que motivó la resolución de la cámara que cuestiona. Ello habría quedado de manifiesto en el escrito acompañado por el Fiscal en el que limitó su actuación hasta la denuncia penal.

Criticó la legitimación de la querrela para recurrir la decisión de declarar nulos los allanamientos dispuestos. Explicó que esa legitimación se rige por el art. 435 del CPPN en el que la regla es que podrá recurrir "en los casos expresamente previstos en el Código". Puso de resalto que la cuestión ahora planteada refería a la legitimación para recurrir y no a su intervención procesal.

2. Errónea aplicación de la ley sustantiva.

Errónea aplicación del art. 21 de la ley 24.769 en razón de que se autorizó al Ministerio Público Fiscal para solicitar dicha medida cautelar cuando la norma pone esa función en cabeza del "organismo recaudador". La inexistencia de causa penal a esa altura del proceso determinó el exceso en las facultades del fiscal, conforme las que le otorga la ley 24.946. Invocó violación de los arts. 26 -por inexistencia de una medida preliminar de las que autoriza la ley 24.946-; 27 -sobre la representación del Estado y/o del Fisco en juicio, actividad excluida del ámbito de competencia del fiscal-; y 33, inc. g), -sobre la posibilidad de actuación conjunta o alternativa de integrantes del Ministerio Público Fiscal dispuesta por el Procurador General de la Nación, acto que no fue dictado en esas actuaciones-, todos de la mencionada ley 24.946.

Criticó los argumentos dados en la instancia anterior que fundamentaron la intervención del fiscal pues, sostuvo, son contradictorios, lo que entraña, además, un agravio de naturaleza constitucional. En el pronunciamiento cuestionado se dijo que se trató de una medida preliminar en los términos del art. 26, segundo párrafo, de la ley 24.946 y, al mismo tiempo, de una medida del art. 21 de la ley 24.769 al haber sido suscripta por funcionarios de la AFIP. Puso de manifiesto que, para evitar este tipo de contradicciones se dictó la Resolución PGN Nro. 61/04 -de la que prescindió el a qua provocando, de esta forma, un nuevo agravio federal- en cuyo art. 7° establece que "para un acabado cumplimiento de las funciones propias del Ministerio Público Fiscal, en especial salvaguarda de las garantías contenidas en el art. 18 de la Constitución Nacional y dentro del marco de una investigación preliminar que a criterio del fiscal que la dirige no sea aún oportuno judicializar, los fiscales podrán requerir a los distintos agentes de la administración que colaboren en ella (los dotados de facultes preventivas o los pertenecientes a la Dirección General Impositiva) que soliciten a los jueces competentes la autorización para requerir documentación del pesquisado y las medidas precautorias y de investigación pertinente, contempladas en ... el art. 21 de la ley 24.769, cuando hubiere razones de urgencia que lo ameriten ... de modo de evitar, en la medida de lo posible, el rechazo de la solicitud".

Que el fiscal estaba obligado a requerir a la AFIP para que ésta solicite la medida al juez, a fin de no vulnerar la garantía de inviolabilidad del domicilio y de los papeles.

Que se realizó una interpretación extensiva e irrazonable del art. 26 de la ley 24.946, pues no existía causa penal al momento de practicarse los allanamientos cuestionados y, por lo tanto, no pudo hablarse de "acción penal en los términos del art. 5° del CPPN" o de la "promoción de la acción penal". La actuación del Ministerio Público Fiscal en el marco de una medida cautelar es restringida si se promociona en defensa de la hacienda pública y, por ello, no se encontraba facultado en las actuaciones para solicitar el allanamiento en los términos del art. 26. El único legitimado en esa etapa para proceder de esa forma era el organismo recaudador, que actuó, como mero "patrocinador".

Alegó, además, desconocimiento del Decreto PEN 618/97 (BO 14-07-97) en cuanto dispone la forma y la oportunidad en que están habilitados los funcionarios de la AFIP para intervenir legalmente. Que el rol de "patrocinantes" de los funcionarios que suscribieron la presentación no le otorga representación procesal al organismo recaudador y que, además, los agentes debieron acompañar el acto administrativo que los habilitaba.



Unidad Fiscal de Investigación de Delitos Tributarios y Contrabando (UFITCo)

Newsletter de jurisprudencia y de abstracts de doctrina penal tributaria y de contrabando

N° 4, septiembre de 2008

11

Se resolvió rechazar el recurso de casación interpuesto por la defensa particular.

SUMARIOS

Cabe rechazar el planteo de falta de interés por parte del Ministerio Público en los casos en los que el original promotor de la investigación fue la UFITCO [la Unidad Fiscal de Investigación de Delitos Tributarios y Contrabando], pues el requerimiento de intervención de una célula más especializada denota, con mayor énfasis, el interés en el seguimiento por parte del órgano más idóneo y, además, el primer peticionante de las medidas que, finalmente, fueron anuladas por el juez de primera instancia, mas validadas por la cámara de apelaciones.

Hay interés por parte del Ministerio Público siempre que exista noticia de la comisión de un delito de acción pública, de lo que se desprende su obligación de investigar y de ordenar todas las medidas que se consideren conducentes para su correcto direccionamiento. Se ha dicho que "si por cualquier medio llega a conocimiento del Ministerio Público Fiscal la posible comisión de un delito de acción pública, en virtud de que es el único órgano instituido por la Constitución Nacional para promover válidamente la acción penal pública y además rige el principio de legalidad (art. 71 CP), debe reaccionar automática e inevitablemente promoviéndola, sin estar condicionado a la realización de un acto administrativo previo ... Tal obligación está impuesta por el art. 29 de la LOMP: '...la persecución penal de los delitos de acción pública deberá ser promovida inmediatamente después de la noticia de la comisión de un hecho punible', en concordancia con lo establecido por el art. 177 del CPPN; en caso de incumplimiento de su conducta puede ser castigada por constituir el delito previsto en el art. 274 del CP que reprime a: 'el funcionario público que, faltando a la obligación de su cargo, dejare de promover la persecución y represión de los delincuentes...' (confr. Sala 1 de esta Cámara, causa Nro. 6618, "Müller, Carlos Eusebio s/casación", Reg. Nro. 8626, rta. el 22/3/06).

Cabe rechazar el planteo en el sentido de que las normas sobre promoción de la acción penal han sido erróneamente invocadas por el a quo, pues aún cuando no se hubiera iniciado la causa penal al momento de la solicitud, la disposición de una medida como la prevista en el art. 21 de la ley 24769 [referido a la facultad de practicar registros domiciliarios] tiene por finalidad encauzarla. Idénticas consideraciones cabe hacer respecto al interés que en estas actuaciones tiene la querrela. En efecto, en la misma medida que el acusador público, esta parte aboga por la validez de los allanamientos, defensa que pueda hacerla valer en el marco de una apelación. Por ello, la utilización de los carriles procesales previstos para el ejercicio de un derecho, garantizado también para esta parte, viabiliza y justifica sobradamente su petición.

Sobre la validez de los allanamientos.

Habrà de decirse que en los casos de delitos tributarios el régimen de promoción de la acción no sufre modificación alguna y que "es precisamente el Ministerio Público el órgano, como titular exclusivo del ejercicio de la acción jurídico-penal pública, quien debe velar por la actuación de la ley -previa indagación de la verdad- para que en los casos que resulte vulnerada, se aplique y con ello se cumplan los fines de la norma represiva" (confr. "Derecho Procesal Penal Tributario", José Viola, La Ley, Buenos Aires, 2003, pág. 151: la cursiva no se corresponde con el original).

Después de esta precisión, el autor mencionado, aclara que "lo dicho viene a colación, ya que en la materia fiscal pareciera que el titular de dicha acción potestad en relación a la acción penal que surge de los delitos de la ley 24.769, no es el Ministerio Público, sino la AFIP-DGI" (ídem cita anterior, la cursiva se agregó).

La firma con la que contó el escrito de petición de los allanamientos de dos funcionarios de la AFIP viene a ratificar la existencia de la noticia criminis y, por ende, la legitimidad de su proceder.

En esta materia, además, la creación de una Unidad Fiscal de Investigación fortificó esta función como surge de la Resolución Nro. 23/00 -que le dio el nuevo nombre a la unidad- en la que se consideró "necesario crear, en el ámbito del Ministerio Público Fiscal, una Unidad para la investigación de delitos tributarios y el contrabando, que implique un nuevo modelo de investigación, potenciando las facultes de este Ministerio de desarrollar investigaciones preliminares, que sustenten su actividad en un modelo multidisciplinario, que aproveche al máximo la capacidad informativa de las nuevas herramientas tecnológicas y que, sobre todo, desarrolle un

sistema ágil de funcionamiento, procurando adelantar la intervención tradicional de este organismo una vez producida la 'noticia criminis' ... "

Por ello, "la comprobación de la materialidad del ilícito, la responsabilidad y punibilidad corresponde al Poder Judicial y no a la administración ... no es correcto afirmar que el organismo recaudador estatal cuente con mayores atribuciones pesquisitivas (arts. 33 y 35 de la ley 11.683) que el órgano jurisdiccional competente o la fiscalía a la cual éste puede delegarle la instrucción porque los últimos son los únicos que cuentan con las facultades más amplias otorgadas por la ley para coleccionar medidas de prueba" (confr. causa "Müller", citada ut supra).

Además, es incorrecto interpretar que la Ley Penal Tributaria prevalece sobre normas de naturaleza superior como el art. 120 de la Constitución Nacional o sobre las normas procesales del código de forma o la Ley Orgánica del Ministerio Público 24.946, posterior a la examinada 24.769.

De todo lo apuntado surge que la actuación del fiscal en un procedimiento como el llevado a cabo en autos, es legítima y su intervención -al contrario de lo sostenido por el impugnante- como garante de la legalidad procesal, refuerza y asegura la vigencia de los derechos de la defensa. Por ello es que no responde a la sana crítica, ni al sistema de nulidades que prevé el código de forma en los arts. 166 y ss., la anulación de lo actuado por la participación activa del fiscal de grado.

A este respecto, cabe traer a colación lo reseñado por la doctora Ángela Ledesma en su voto dado en la causa Nro. 5563, "Esteves, José Antonio s/casación", Sala III CNCP, Reg. Nro. 945.05, rta. el 31/10/05, sobre el hecho de que "la propia ley autoriza al juez a dictar una medida intrusiva previa a la puesta en funcionamiento del sistema judicial. Es decir, si bien cuando el magistrado libró las órdenes de allanamiento no existía un proceso, sino una sospecha suficiente que necesitaba de determinada documentación que respaldara la posterior denuncia, existía un grado de verosimilitud tal que habilitaba el dictado de la medida. Esa orden se encontraba correctamente fundada (en los términos del art. 123 y ce. del CPPN) y, por lo tanto, no puede ser considerada nula".

(Del voto del Dr. Mariano González Palazzo, al que adhirieron los Dres. Augusto M. Diez Ojeda y Gustavo M. Hornos)

Autor del sumario: *Telias, Sara Diana (UFITCO)*

Evasión fiscal agravada. Art. 2 de la ley 23771. Bien jurídico tutelado: la actividad financiera del Estado.

Evasión fiscal agravada. Elementos objetivos del tipo. Condición de obligado: el art. 6 de la ley 11683. El presidente de una SA reviste la calidad de obligado.

Evasión fiscal agravada. Elementos objetivos del tipo. Utilización de los medios comisivos engañosos mencionados en el artículo 1 de la ley 23.771. Constituyen ardid las registraciones contables falsas –sin respaldo documental fehaciente y no habiéndose verificado la existencia real de las operaciones asentadas- a los fines de simular la existencia de gastos a efectos de reducir la base imponible y la falta de presentación de declaración jurada.

Evasión fiscal agravada. Elemento subjetivo del tipo: dolo del autor. Elementos que lo conforman: aspectos cognoscitivo y conativo.

Evasión fiscal agravada. Elemento subjetivo del tipo: dolo del autor. Aspecto cognoscitivo. Presidente de sociedad anónima: dicha condición no le permite alegar el desconocimiento respecto de las graves irregularidades que quedaron acreditadas en autos. Aspecto conativo: se tiene por acreditado si pese a haber tenido conocimiento de la ilicitud de su obrar, dirigió su accionar en forma directa hacia el resultado pretendido: la evasión de los tributos cuestionados en autos.

Evasión fiscal agravada. Elemento subjetivo del tipo: dolo del autor. Presidente de sociedad anónima. Pruebas: informe de la Inspección General de Justicia; declaraciones testimoniales de los empleados de la SA de las que surge que el imputado se encargaba del área administrativa y firmaba los recibos de sueldos y los propios dichos del enjuiciado, de los que se desprende que él era el encargado de la empresa toda vez que reconoció haber sido contratado para ocupar el cargo de gerente, cargo que aceptó y, actuando como tal, firmó como presidente de dicha sociedad anónima no sólo los recibos de sueldo sino



Unidad Fiscal de Investigación de Delitos Tributarios y Contrabando (UFITCo)

Newsletter de jurisprudencia y de abstracts de doctrina penal tributaria y de contrabando

N° 4, septiembre de 2008

13

que se hizo cargo de todo el procedimiento de determinación de oficio realizado respecto de la empresa.

4- FUENTE: Gómez, Gabriel Fernando s/ley 23771. Causa 1081/04, TOPE N° 1. 2008.02.12

Disponible en www.mpf.gov.ar/ufitco/pdfs/gomez_gabriel_tope.pdf

Texto completo extraído de Errepar Doctrina Tributaria.

EL CASO

Se eleva a juicio la causa en la que se imputa a Gabriel Fernando Gómez, en su calidad de presidente de Ingeniería Metales Preciosos SA (IMPESA), como autor penalmente responsable de la evasión del impuesto a las ganancias. Dicho accionar fue calificado como constitutivo del delito de evasión previsto en el artículo 2, inciso a) en función del artículo 1 de la ley 23.771.

Los hechos del caso son los siguientes: en el marco de una verificación realizada a la empresa, se detectó la existencia de asientos contables que no poseían respaldo documental y, para otros proveedores, los datos consignados en las facturas no eran fehacientes, todo lo que, al compararse dicha facturación con los libros contables de la firma se determinó que no se efectuaron los gastos de los montos consignados en dichos documentos o los asientos contables. Entre las irregularidades detectadas se hallaron facturas emitidas por Casa ... que acreditaban las compras fueron emitidas por esa empresa pero a nombre de Rodhio SRL y no de IMPESA. Por otro lado, la empresa Mana SRL no fue localizada en el domicilio fiscal que surge de las facturas secuestradas, como así tampoco se encuentra registrada en la Inspección General de Justicia. A su vez, no se constataron el 96 por ciento de las operaciones que IMPESA registró en sus libros contables que figuran realizadas con Previlar SA como así tampoco se verificó la real existencia de las operaciones que fueron asentadas en concepto de seguros de mercaderías exportadas con la empresa radicada en el exterior Blambles Security Services Inc.

El Tribunal resolvió condenar al imputado a un (1) año de prisión, cuyo cumplimiento se dejó en suspenso [arts. 26, 40, 41, 45 y 2, inc. a) de la L. 23771].

SUMARIOS

[...] el bien jurídicamente afectado en este tipo de delitos se encuentra dado por "... la actividad financiera del Estado. El gasto público requiere de ingresos suficientes, la mayor parte de los cuales se obtiene mediante los impuestos. Quien incumple sus obligaciones impositivas perturba la actividad financiera del Estado y le impide cumplir los fines que son razón de su existencia..." (cfr. Villegas, Héctor: "Régimen penal tributario argentino" - Ed. Depalma - 1995 - págs. 282 y ss.).

Respecto de la condición de obligado del imputado, debe tenerse en cuenta que el artículo 6 de la ley 11683 dispone que "Están obligados a pagar el tributo al Fisco, con los recursos que administran, perciben o disponen, como responsables del cumplimiento de la deuda tributaria de sus representados, mandantes, acreedores, titulares de los bienes administrados... en la forma y oportunidad que rijan para aquéllos o que especialmente se fijen para tales responsables... los directores, gerentes y demás representantes de las personas jurídicas..." a las que el derecho privado reconoce la calidad de sujetos de derecho. El imputado Gómez en su calidad de presidente de la firma IMPESA, se encontraba en la obligación de pagar los pertinentes tributos al Fisco en la forma y oportunidad prevista por la normativa tributaria.

En cuanto al elemento "utilización de los medios comisivos engañosos mencionados en el artículo 1 de la ley 23771" el ardid pergeñado por el imputado se encuentra representado por haber realizado registraciones contables falsas -toda vez que no poseían respaldo documental fehaciente y no se verificó la existencia real de muchas de las operaciones asentadas- a los fines de simular la existencia de gastos a efectos de reducir la base imponible del tributo en cuestión y no presentó declaración jurada alguna en virtud de su deber de pago de dicho importe.

De la cuantiosa documentación y las pruebas enumeradas, se desprende con claridad el "ardid o engaño" contenido en el artículo 2 de la ley 23771. Las maniobras descritas le sirvieron a la contribuyente para que el Fisco no descubriera en un momento posterior su deber de tributar, como así también debemos concluir que las maniobras comisivas engañosas mencionadas en el artículo 1 de la mencionada ley, también se encuentran debidamente probadas, en virtud de las circunstancias descritas precedentemente.

En relación al tercer elemento de análisis, es decir -la evasión total o parcial del pago de tributos al Fisco Nacional-, es importante resaltar que el accionar cuestionado esté acompañado además de una circunstancia omisiva: la falta de pago del importe correspondiente al tributo adeudado y



Unidad Fiscal de Investigación de Delitos Tributarios y Contrabando (UFITCo)

Newsletter de jurisprudencia y de abstracts de doctrina penal tributaria y de contrabando

N° 4, septiembre de 2008

14

exigible. En efecto, en el caso de autos, el plazo para su pago ha fenecido sin producirse el ingreso a la Administración Federal de Ingresos Públicos de la correspondiente suma de dinero. Esto se encuentra corroborado por el hecho de que la firma imputada no presentó la declaración jurada del impuesto que se le achaca.

Estamos en condiciones de sostener que el imputado Gómez tenía conocimiento de que se estaban realizando los elementos objetivos de los tipos en cuestión, toda vez que su condición de presidente lo coloca en una condición tal que no le permite alegar el desconocimiento respecto de las graves irregularidades que quedaron acreditadas en autos.

En cuanto al segundo requisito, el mismo se tiene por acreditado puesto que habiendo tenido conocimiento el nombrado de la ilicitud de su obrar, pese a ello dirigió su accionar en forma directa hacia el resultado pretendido: la evasión de los tributos cuestionados en autos.

En este sentido, se cuenta en estas actuaciones con el informe de la Inspección General de Justicia en el cual surge que para el período objeto de análisis es Gabriel Fernando Gómez el presidente de IMPSA, circunstancia la cual no se encuentra acreditada solamente en su aspecto formal sino también material. Ello por cuanto de las declaraciones testimoniales de los empleados de IMPSA, surge que Gómez se encargaba del área administrativa, firmaba los recibos de sueldos y ni tanto Luis Riscigliano ni Ana Sliwska ejercían funciones en la empresa.

Por otro lado de los propios dichos del enjuiciado se desprende que él era el encargado de la empresa toda vez que reconoció haber sido contratado para ocupar el cargo de gerente en IMPSA, cargo que aceptó y, actuando como tal, firmó como presidente de dicha sociedad anónima no sólo los recibos de sueldo sino que se hizo cargo de todo el procedimiento de determinación de oficio realizado respecto de la empresa.

(Jorge Pisarenco - Enrique C. Schlegel - Susana B. Castro de Pellet Lastra)

Autor del sumario: Telias, Sara Diana (UFITCO)

Responsabilidad penal de administradores de entes ideales. Representante legal que cesó en el cargo antes de la evasión investigada

5- FUENTE: Reg. 78/08 Zaefferer Bengolea, Pablo, CPECÓN, Sala A, 2008.03.07

Disponible en http://www.mpf.gov.ar/ufitco/pdfs/Reg_78-08_A.pdf

EL CASO

Los imputados recurren el procesamiento —en su carácter de responsables de la empresa— por la evasión del pago de impuestos sobre ganancias de una sociedad anónima constituida en el extranjero a través de la sucursal establecida en nuestro país. El ardid empleado habría consistido en computar indebidamente las amortizaciones de los bienes con los que se obtuvo la ganancia. Ambos imputados cuestionan la responsabilidad atribuida en los hechos. Se resuelve revocar la resolución impugnada.

SUMARIO

Que, de todos modos, ambos imputados han desconocido la responsabilidad que se les atribuye en el hecho. Zaefferer Bengolea invocó haber cesado de ser representante de la sociedad para la época en que se presentó la declaración jurada considerada engañosa. Por su parte, La Barba, si bien reconoció haber suscripto la declaración jurada en cuestión, afirmó haberlo hecho de conformidad con el asesoramiento profesional que indicaba la legitimidad de las amortizaciones.

Que tanto uno como otro de esos descargos se encuentran, en principio, acreditados con los elementos recopilados en el legajo. La renuncia de Zaefferer Bengolea está comprobada con un acta con certificación notarial y su desvinculación de la empresa ha sido corroborada con la declaración bajo juramento prestada por la testigo María Silvina Alonso a fs. 83/86 de los autos principales. En cuanto al asesoramiento invocado por La Barba, se han aportado los dictámenes escritos suscriptos por un profesional y no hay razones para sospechar sobre la autenticidad de los mismos, sin perjuicio de que el juez a cargo de la instrucción pueda recabar la declaración del profesional a quien se atribuyen los dictámenes.

Edmundo S. Hendler. Juan Carlos Bonzón.

Autor del sumario: Calaza, Valeria (UFITCO)

Responsabilidad penal de administradores de entes ideales. Director suplente

6- FUENTE: **Rolandi, Alfredo; Downey, Humberto; Guastavino, Myriam Ángela; Ugolini, Osvaldo; Ugolini, Adriano; Moscoso, Oscar s/ley 23771, TOPE N° 1, 2008.02.20**
Disponible en www.mpf.gov.ar/ufitco/pdfs/rolandi.pdf

Texto completo extraído de www.errepar.com.ar

EL CASO

Se imputa a la Sra. Myriam Ángela Guastavino, en su calidad de directora suplente de la empresa Conjunto SA, en primer término, la omisión de ingreso al fisco de las sumas correspondientes a aportes al régimen Nacional de la Seguridad Social, retenidos al personal en relación de dependencia, durante el período agosto de 1992 a mayo de 1994 (art. 8 de la ley 23771) y, en segundo término la evasión de aportes y contribuciones al régimen de seguridad social, durante el período comprendido entre los meses de agosto de 1992 y junio de 1994 (art. 3 de la Ley 23771).

El ardid pergeñado, en el primer caso, consistió en efectuar una doble declaración de los importes registrados como sueldos, asentando la cifra real en el libro diario y una menor en sus declaraciones juradas, manteniendo en su poder la empresa las cifras en concepto de aportes que retenía a su personal. En el segundo supuesto, Conjunto SA imputaba el pago de remuneración encubierto en cuentas contables con diferentes nombres como ser “movilidad y viáticos”, “comisiones y atenciones”, “gastos administrativos en personal”, “honorarios”, “servicios de terceros” y “personal contratado”, para así evadir el pago de las obligaciones previsionales.

En su declaración en el debate, la imputada Guastavino dijo que el cargo de directora suplente se lo había dado Rolandi —otro de los imputados— que firmó un libro y que lo hizo para hacerle un favor a su amigo.

En su acusación la querrela manifestó que resultaba inverosímil que un director desconociera lo que se hacía en la empresa. Que la imputada fue designada en el cargo de director suplente mediante el acta de asamblea del día 29 de agosto del año 1992, oportunidad en la que se consignó que estaba presente junto con otros dos de los imputados. Que la imputada fue utilizada para figurar como directora suplente de la empresa y que en virtud de ello era cómplice necesaria toda vez que no poseyó el dominio del hecho que exigía la autoría. En este sentido expresó que colaboró en ese carácter con dolo eventual; que la imputada no podía desconocer el desarrollo de las maniobras y no obstante aceptó el cargo otorgado, actividad ilícita que no podría haberse desarrollado sin su actuación. Que existían delitos de infracción de deber; que en este tipo de delitos el dolo del partícipe no tenía que tener relación directa con el dolo del autor.

El fiscal de juicio expresó que le resultaba imposible mantener la acusación efectuada en el requerimiento de elevación a juicio respecto de la imputada toda vez que a su entender existía un estado de duda originado por la orfandad probatoria de la causa. Manifestó que en la causa sí se demostró que la empresa Conjunto SA era agente de retención y en dicha calidad retuvo aportes que no fueron depositados en lo relativo a los períodos agosto del año 1992 a mayo del año 1994. Que también se había demostrado que la imputada Guastavino fue directora suplente de la empresa en dicho período. Que el artículo 12 de la ley 23771 enumeraba los sujetos que hubiesen intervenido en el hecho punible en relación a quiénes serían penalmente responsables ante los delitos tributarios pero que no se probó en la causa actuación alguna cierta en relación a la enjuiciada; que la posición exculpatoria se veía respaldada en la causa toda vez que no se recolectaron elementos que acreditaran su conocimiento en relación a la maniobra que se le imputaba. Que lo único comprobado era que la imputada formó parte del Directorio, pero que ello no era suficiente para realizar una acusación en esa instancia. Que además, el cargo que asumió en la firma era de directora suplente, lo cual eximía aun en mayor grado la responsabilidad de la nombrada, toda vez que no era la principal responsable de la empresa. En virtud de dichos argumentos solicitó la absolución de la enjuiciada.

La defensa de sostuvo que no había elementos para sostener la responsabilidad que le imputaban a su defendida. Expresó que no se recolectó prueba testimonial que atribuyera a la imputada algún acto vinculado a la firma. En cuanto a su intervención se limitó a figurar en un acta o libro societario, como un favor a su amigo Rolandi y ella no llevó a cabo ningún acto administrativo de la sociedad. Los testigos refirieron en forma unánime que desconocían a la imputada y que como responsables de las empresas individualizaban a otras de las personas imputadas, Ugolini y Rolando. Que todo ello evidenciaba la inocencia de la imputada por lo que solicitó su absolución.

SUMARIOS

No cabe duda de que Myriam Guastavino fue designada directora suplente de "Conjunto SA" el día 29 de agosto del año 1992, en el que se labró el acta de asamblea en la que se la designó en tal cargo. De ello hace mérito la querrela expresando que los directores responden por el mal desempeño de sus cargos de acuerdo a la ley de sociedades. Sin olvidar que los artículos 255 y siguientes de dicha ley establecen responsabilidades en el orden civil que no pueden ser traspuestas al penal, es de hacer notar que el artículo 258 de la ley citada dispone claramente que el estatuto podrá establecer la elección de suplentes para subsanar la falta de los directores por cualquier causa. De ello se sigue sin mayores elucubraciones que el director suplente sólo intervendrá en la administración de la sociedad en caso de faltar el director titular, circunstancia no demostrada en autos siquiera lejanamente respecto de la imputada. De manera que del mero hecho de haber sido designada directora suplente de Conjunto SA no se desprende indefectiblemente que haya participado en ningún grado en cualquier maniobra delictiva imputable a dicha empresa, so pena de incurrir en una imputación objetiva ajena al ámbito penal.

Invoca también la parte querellante el artículo 12 de la ley 23771, mas dicha disposición legal impone sancionar sólo a las personas mencionadas en ella cuando intervinieran en el hecho punible, circunstancia que debe demostrarse, no siendo admisible la responsabilidad objetiva, fundada en el mero carácter que ostenten las personas. Asimismo, es de señalar que la norma no hace distinciones en el grado de intervención que deben tener los sujetos mencionados en el hecho punible, ya sea autoría, instigación, participación primaria o secundaria.

La participación no consiste en un simple conocimiento, sino en una contribución a la producción del hecho, contribución que debe probarse tanto en su faz objetiva como subjetiva. No puede deducirse del hecho de haber aceptado un cargo honorario -ya que la eventual retribución que la encartada habría podido recibir, insinuada por la querrela, no pasa de ser una hipótesis sin apoyatura demostrativa alguna- en una sociedad legalmente constituida con fines lícitos.

Si bien es poco probable que un director actuante desconozca el funcionamiento de la empresa, aunque no totalmente inverosímil, no es improbable que lo desconozca un director suplente, que no entra en funciones hasta que el titular deje de ejercerlas. Lo cierto es que la empresa Conjunto SA prestaba los servicios para los cuales fue constituida, de acuerdo a los numerosos testimonios enumerados en el considerando I, con lo que por el solo hecho de haberse prestado a constituir el Directorio de la misma no puede atribuírsele a la procesada ninguna intervención en las maniobras delictivas en estudio, tanto más cuanto los mismos testigos aludidos precedentemente negaron conocerla cuando fueron expresamente interrogados al respecto, aun aquellos que habían trabajado largos años para dicha firma, de lo que se deduce que su contribución a las actividades de la empresa era nula.

Resumiendo: Myriam Ángela Guastavino aceptó el cargo de directora suplente que le fue ofrecido por un conocido en una empresa legalmente constituida con el objeto de prestar servicios. Ese y no otro es el hecho que se ha demostrado en autos a su respecto. No se ha demostrado que con esa aceptación supiera, quisiera, aceptara y contribuyera a la evasión tributaria pergeñada por terceros. Siendo ello así, su conducta resulta atípica, por lo que, de conformidad con lo expresado por el señor fiscal durante el debate, se impone una solución remisoria.

Jorge Pisarenco - Susana B. Castro de Pellet Lastra - Enrique C. Schlegel

Autor del sumario: *Calaza, Valeria (UFITCO)*

Secuestro de documentación. Devolución de efectos: procedencia.

7- FUENTE: Reg. 10/08 "Incidente de apelación deducido por el Dr. Juan A. Araoz de Lamadrid respecto de la denegatoria de la documentación secuestrada a A.M.T.A.E. en relación a los autos caratulados "N.N. s/ medidas precautorias". Causa N° 57301. CPECON, Sala A, 2008.02.01

Disponible en www.mpf.gov.ar/ufitco/pdfs/Reg_10-08_A.pdf

EL CASO

El representante de la Asociación Mutual de Trabajadores Argentinos Estatales (A.M.T.A.E.) apela la resolución que no hizo lugar a su solicitud de reintegro de la documentación que fue secuestrada por orden del juez de instrucción, *quien fundó su decisión*, en que se trata de documentación que es de interés para la investigación de la que compete conocer al organismo.

Cabe aclarar que el organismo de recaudación ya había presentado al juzgado el informe elaborado en base a la documentación secuestrada, del que se desprende que no se habrían encontrado elementos de cargo por la evasión fiscal investigada y que el representante del Ministerio Público instó el sobreseimiento teniendo en consideración dicha información.

Se resuelve revocar la resolución apelada.

SUMARIO

La ley procesal aplicable autoriza el secuestro de cosas relacionadas con el delito o bien sujetas a decomiso o que puedan servir como medio de prueba. No contempla, en cambio, ninguna confiscación para practicar investigaciones (conf. artículos 231 y 238 del Código Procesal Penal de la Nación).

La ley que rige en materia tributaria confiere, al organismo especialmente encargado de la fiscalización, atribuciones para inspeccionar libros, papeles y documentos de terceros. Contempla, asimismo, el auxilio de la fuerza pública para el ejercicio de las atribuciones señaladas así como la gestión de órdenes judiciales de allanamiento (conf. artículo 35 incisos d) y e) de la misma ley).

Que, en consecuencia, la medida practicada en este caso además de no ajustarse a los fines previstos en la ley procesal, resultaba innecesaria y no respondía a razones de urgencia. (Del voto de los Dres. Bonzón y Repetto).

Autor del sumario: Telías, Sara Diana (UFITCO)

Suspensión del juicio a prueba. Fallo dividido que –con fundamento en el principio de igualdad- hace lugar al pedido. Posibilidad de solicitar la suspensión del juicio a prueba de manera subsidiaria a la posibilidad de extinción (art. 16 de la ley 24.769). Concesión del beneficio sujeto a la opinión del Sr. Fiscal General y a la audiencia de vista prevista en el art. 293 del C.P.P.N.

8- FUENTE: Bobba, Roberto Osvaldo, Tribunal Oral en lo Criminal Federal Nro. 1 de Rosario, 2007.03.09

<http://www.mpf.gov.ar/ufitco/pdfs/bobba.pdf>

Publicado en: PET 2007 (junio-373), 12 - LA LEY 2/07/2007, 6 - LA LEY 2007-D, 356 - LA LEY 05/09/2007, 6, con nota de Julio C. Báez - LA LEY 2007-E, 326, con nota de Julio C. Báez

EL CASO

La defensa del imputado solicita la suspensión del juicio a prueba, planteando la inconstitucionalidad del art. 10, inc. c), 2do. párrafo, de la ley 24.050 por violación de los principios constitucionales de división de poderes y juez natural.

El Fiscal General sostuvo que siguiendo las instrucciones del señor Procurador General de la Nación —resolución nro. 130/04— y en atención al monto de pena en abstracto que establece el tipo penal por el cual son requeridas, no objeta la concesión del beneficio, se allana a la declaración de inconstitucionalidad, dejando a salvo su opinión personal respecto de la aplicación del instituto en cuestión.

Por mayoría se resuelve declarar la inconstitucionalidad del artículo 10 de la ley 24.050, suspender el juicio a prueba por el término de un año de conformidad a lo previsto en los artículos 76 bis y 76 ter del Código Penal.

SUMARIO

Respecto al planteo de inconstitucionalidad del artículo 10 de la ley 24.050, corresponde remitirse al voto que efectuara —en sentido afirmativo— en autos "García Panizza, Jorge Guillermo s/ley 24.241", expte. nro. 73/00 (resolución nro. 44/01 de fecha 19/03/2001).

Con base "en el precedente 'Allende, Roberto del Carmen y otros s/ley 23.737', expte. nro. 101/94, y como se ha sostenido doctrinariamente '...no hay una prohibición expresa, ni restricción aparente para aplicar la suspensión del juicio a prueba respecto de los tipos penales consagrados en la ley 24.769' (conf. Riquet Marcelo Alfredo "Cuestiones de Derecho Penal y Procesal Tributario" Ed. Ediar, Bs. As. 1999, pág. 212), por lo que '...si se dan las condiciones de procedencia exigidas por el art. 76 bis y ss. del Código Penal, las reglas atinentes a la suspensión de juicio a prueba deben ser aplicables a los tipos penales regulados en la ley penal tributaria' (conf. Buompadre, Jorge Eduardo, "Insolvencia Fraudulenta - Patrimonial, Tributaria y Alimentaria" Ed. Astrea, Buenos Aires, 2002, pág. 105).

Se trata entonces de situaciones diferentes y no excluyentes entre sí, ya que si bien el art. 16 de la ley 24.769, contiene una forma de extinguir la acción penal, mediante el cumplimiento "incondicional y total" de la deuda al fisco antes de formularse el requerimiento fiscal de elevación a juicio, una vez que la causa se halla en esta instancia procesal, ha precluido la posibilidad de plantearla y, de acuerdo a lo que vengo sosteniendo, nace con todos sus efectos la posibilidad de solicitar la suspensión del juicio a prueba de manera subsidiaria a la posibilidad de extinción (art. 16 de la ley 24.769), frustrada en la etapa instructiva. Además debe considerarse que tal supuesto se encuentra previsto solamente para los casos que se hallan tipificados en los arts. 1 y 7 de la ley, dejando huérfano de tal beneficio a las demás conductas sancionadas en la misma.

Sin embargo, debo dejar en resalto que la solución que propongo no implica la concesión del beneficio de manera sistemática en todos los casos en los cuales se solicite la suspensión del juicio a prueba para delitos tipificados en la ley penal tributaria, sino que jugará un papel preponderante tanto lo dictaminado por el Sr. Fiscal General, como la audiencia de vista prevista en el art. 293 del C.P.N., ya que de la misma y —de acuerdo a las condiciones particulares de cada caso en concreto—, según las circunstancias de tiempo modo y lugar, conjugadas con las pautas de los arts. 40 y 41 del Código Penal, cuando pueda avizorarse que la prosecución de la acción, llevará indefectiblemente a una condenación de forma condicional, tratando así de evitar la imposición de condenas masivas de ejecución en suspenso (artículo 26 C.P.) por el cumplimiento de instrucciones judiciales que tienden a evitar la aplicación de aquéllas. Pues si consideramos que el instituto de la probation tiene entre sus principales fundamentos evitar una condena condicional y la consecuente estigmatización del imputado, no encuentro motivos para que el beneficio no se aplique cuando analizado el caso concreto, pueda advertirse a priori una posible condenación condicional del imputado.

En consonancia con lo expuesto precedentemente, argumento a favor de la aplicación de la probation, a las figuras contenidas en la ley 24.769, radica en la preservación del derecho a la igualdad.

Es entonces el quid de la cuestión descifrar si el distingo legal entre imputados por cualquier delito e imputados por la ley penal tributaria responde a un criterio de razonabilidad o si por el contrario resulta arbitrario. Se sostiene que el fundamento de la distinción radica en el bien jurídico tutelado por la ley penal tributaria, esto es, la Hacienda Pública, ya que así se tiende a proteger la política social y económica; es entonces un bien jurídico que trasciende lo individual ("Lucena, Enrique Alberto y otros s/ley 23.771", T.O.F.1 de Rosario). Siendo así, no cabría la extinción de la acción penal más que con la aceptación de la obligación y el íntegro pago de lo adeudado, tal cual lo establece el art. 16 de la ley 24.769. Sería ello incompatible con la aplicación de la probation, que sólo exige una reparación en la medida de lo posible, según el artículo 76 bis y siguientes del Código Penal (Pardo García, Héctor s/Recurso de Casación, Cámara Nacional de Casación Penal, Sala 11, 11/08/98).

Cabe afirmar, que los precedentes argumentos son insuficientes para denegar la suspensión del juicio a prueba en casos de la Ley Penal Tributaria. Es que, como se vio, una interpretación teleológica de las normas en cuestión lleva a la conclusión que la razón para el rechazo de la probation en causas por la ley 24.769 radica en que aquélla no requiere la satisfacción plena del perjuicio pecuniario sufrido por el Fisco. Frente a ello, es fundamental considerar que estos tribunales tienen la tarea de llevar adelante procesos penales, no civiles o ejecutivos. Por ello, frente a un ofrecimiento razonable de reparación por parte de un acusado de delito fiscal, no puede negarse el otorgamiento de la probation, ya que se cumple así con el loable fin de la ley 24.316,

Unidad Fiscal de Investigación de Delitos Tributarios y Contrabando (UFITCo)

Newsletter de jurisprudencia y de abstracts de doctrina penal tributaria y de contrabando

N° 4, septiembre de 2008

19

esto es, la rehabilitación de los que incursionaron en el delito y que se evite el estigma de una condena.

A su vez, el bien jurídico protegido por la Ley Penal Tributaria, la Hacienda Pública, no sufrirá menoscabo, dado que AFIP recibirá lo que aquél haya ofrecido como reparación del daño causado, contando con las vías administrativas y judiciales pertinentes para satisfacer lo que falte de su acreencia; no es tarea de un Tribunal Penal el recaudar impuestos.

(Del voto de la Dra. Cosido y, al que adhirió el Dr. Vera Barros).

En función del bien jurídico protegido el legislador a través de la ley 23.771 —en el art. 14— aplicable al caso, o a través de la ley 24769 - art. 16 (modificatoria de la referida) estableció como requisito para la extinción de la acción penal, la aceptación de la pretensión previsional (ley 23.771) o determinación previsional (ley 24.769) y el pago total de la deuda.

En cambio el art. 76 bis del C.P. (ley 24.316) que introduce el régimen de suspensión del proceso a prueba establece que; "el imputado podrá ofrecer hacerse cargo de la reparación del daño en la medida de lo posible...", el art. 76 ter del mismo código al referirse a la extinción de la acción penal refiere que el imputado haya "reparado los daños en la medida ofrecida", ello es así dado que este instituto tiende a la rehabilitación de quienes han incursionado en el delito evitándoles el estigma de una condena, para lo cual se someten voluntariamente a un programa de reglas de conductas bajo el control del juez de ejecución que le proporcionará guía y asistencia donde la reparación del daño se sitúa en un segundo plano —sólo procede la reparación en la medida de lo posible— teniendo en cuenta las razones de política criminal que inspiraron a este instituto. No se exige la reparación integral como requisito "sine qua non" para su procedencia, quedando abierta la acción civil en caso de rechazo del ofrecimiento indemnizatorio.

En cambio en materia impositiva la extinción de la acción penal opera con el cumplimiento íntegro y previo de la obligación fiscal, lo que sin duda responde a presupuestos y principios jurídicos —analizados precedentemente— que difieren sustancialmente de los que gobiernan al instituto de la probación; resultando el sistema de la ley penal tributaria incompatible con el instituto que recoge la suspensión del proceso a prueba, de manera que de aplicarse estas disposiciones quedaría totalmente desvirtuado el régimen especial de extinción de la acción penal previsto en la ley 23.771 y su modificatoria alterando el régimen especial de dicha ley y desnaturalizaría el espíritu del régimen penal tributario en abierta y clara violación a lo dispuesto en el art. 10 de la ley 24.316 en cuanto dispone la prohibición de alterar dicho régimen.

Cabe destacar otras diferencias entre el instituto que recoge la suspensión del proceso a prueba con la ley penal tributaria, ya que en el primero en cuanto a su discrecionalidad para aceptar su procedencia aun cuando la parte damnificada no esté de acuerdo con la propuesta bastando el consentimiento fiscal. En la ley penal tributaria ello no ocurre, la extinción de la acción penal ocurre en forma automática cuando el imputado lo pida y cumpla la pretensión de la autoridad previsional. Es decir que mientras se dé esa circunstancia objetiva no existen razones para que el juez niegue su aplicación.

(Del voto en disidencia del Dr. Paulucci).

Autor del sumario: *Telias, Sara Diana (UFITCO)*

Suspensión del juicio a prueba. Improcedencia del instituto en caso de interposición extemporánea (sólo puede solicitarse hasta vencer el plazo previsto en el art. 354 del C.P.P.N) (Voto de la mayoría).

Suspensión del juicio a prueba. Delitos tributarios. Improcedencia de la suspensión del juicio a prueba. Interpretación del art. 10 de la ley 24316 en cuanto dispone que sus disposiciones "no alterarán los regímenes especiales dispuestos en las leyes 23.737 y 23.771: la inaplicabilidad de dicha normativa se da para todos los supuestos previstos en esos cuerpos legales. (Voto de la mayoría).

Suspensión del juicio a prueba. Delitos tributarios. Procedencia de la suspensión del juicio a prueba. Interpretación de la ley: de las leyes 24.316 y 24.769 no surge que se encuentre prohibida la aplicación de la suspensión del juicio a prueba para ninguno de los supuestos previstos en la actual ley (Voto en disidencia)

9- FUENTE: "Piaskowski, Rosa Regina s/recurso de casación", Causa n° 8968, CNCP, sala III, 2008.06.05

Disponible en <http://www.mpf.gov.ar/ufitco/pdfs/piaskowsky.pdf>

Fallo provisto por elDial.com

EL CASO

La querrela interpone recurso de casación contra la decisión del Tribunal Oral en lo Penal Económico n° 2 que resolvió SUSPENDER el juicio promovido contra Rosa Regina PIASKOWSKI por el delito previsto en el art. 9 de la ley 24.769, apropiación indebida de los recursos de la seguridad social, por el término de DOS (2) AÑOS.

La impugnante argumenta que el Tribunal aplicó en forma incorrecta el beneficio establecido en el art. 76 bis del Código Penal, sin tener en cuenta que el máximo de pena previsto para el delito que se imputa es de 6 años (art. 9 de la ley 24.769), lo que se contraponen con lo dispuesto en los dos primeros párrafos del art. 76 bis del C.P. Solicita la aplicación del plenario Kosuta, que es obligatoria para todos los Tribunales inferiores de acuerdo a lo prescripto en el artículo 10 de la ley 24.050.

Sostiene, además, que la solicitud es improcedente por haberse deducido en forma extemporánea.

Por otra parte, estima que el Tribunal realizó una desacertada interpretación en lo que respecta a la aplicación del artículo 10 de la ley 24.316, ya que se desprende claramente de ella que no resulta aplicable la probation a los delitos previstos en la ley 23.771.

Por último, manifiesta que el Fisco tiene un procedimiento especial para la determinación y cobro de la deuda tributaria, regulado por la ley 11.683 el que incumplido, acarrea la violación del derecho de defensa del contribuyente, y siendo la figura del actor civil extraño al Organismo Recaudador, el cual debe seguir un procedimiento propio, es claro que la estructura establecida en el artículo 76bis del Código Penal, no es aplicable a delitos tributarios.

SE RESOLVIÓ hacer lugar al recurso de casación deducido y anular la resolución ordenándose remitir las actuaciones al Tribunal de origen a fin de que se concrete el debate oral y público suspendido.

SUMARIOS

El artículo 10 establece que "Las disposiciones de la presente ley no alterarán los regímenes especiales dispuestos en las leyes 23.737 y 23.771" (actual ley 24.316). La exclusión realizada por el citado artículo de no "alterar" regímenes especiales, debe ser interpretada en el sentido que la inaplicabilidad de dicha normativa se da para todos los supuestos previstos en esos cuerpos legales. Es que según el Diccionario de la lengua española, el vocablo "alterar" significa, en su primera acepción, cambiar la esencia o forma de una cosa (Real Academia Española, Vigésima Primera Edición, Madrid 1992), esa y no otra debe ser en mi sentir la interpretación de la ley.

En especial relación al artículo 16 de la ley 24.769, la misma se fundamenta en regímenes especiales de extinción de la acción, inspirada en criterios valorativos y principios jurídicos que difieren sustancialmente de los que informan el instituto de la suspensión de juicio a prueba (cfr. mutatis mutandi causa n° 1510 "Córdoba Grande, Jorge Antonio s/recurso de casación", reg. n° 189/98 del 15/5/98). Es que la interpretación del artículo 10 de la ley 24.316, debe hacerse según lo dispone el artículo 4 del Código Penal de la Nación, el que establece la aplicación de las disposiciones generales de ese código a todos los delitos previstos en leyes especiales, en cuanto éstas no dispusieran lo contrario. En efecto, la aplicación del artículo 76 bis es totalmente incompatible con la llamada ley tributaria. (ver. Sala II C.N.C.P. causa n° 1688 "Pardo García, Héctor s/recurso de casación" [Fallo en extenso: elDial - AA402A] reg. n° 2135 del 11/8/98).

[L]a defensa de la imputada solicitó la aplicación del instituto de la suspensión de juicio a prueba con posterioridad a la fijación de la audiencia de debate por parte del Tribunal Oral. Que en

relación a ello tiene dicho esta Sala que la facultad para solicitar la "probation" caduca al vencer el plazo establecido en el art. 354 del Código Procesal Penal de la Nación y que una interpretación más amplia resultaría incompatible con el texto de la ley 24.316, la que ha creado un sistema de suspensión de juicio, y no de la sentencia. (cfr. causa n° 2561 "Valles, Carlos Maximiliano s/rec. de queja", reg. n° 259/00 del 17/5/00 y n° 3507 "Zamora, Claudio Daniel s/rec. de casación", reg. n° 476/01 del 9/8/01). De forma similar, se han expedido la Sala I (causa n° 632 "Botto, Nelo Alfio", reg. n° 928/96 del 20/2/96 y n° 3186 "Fittipaldi, Diego Fabián s/rec. de casación", reg. n° 3839/00 del 13/10/00), Sala II (causas n° 718 "García, Guillermo Angel s/rec. de casación", reg. n° 1134/96 del 8/11/96 y n° 2379 "Yáñez, José Alberto s/rec. de casación", reg. n° 3145/00 del 16/3/00), Sala IV (causa n° 1882 "Francia, Alejandro Rubén s/rec. de casación", reg. n° 2852/00 del 3/10/00).- (Del voto del Dr. Tragant, al que adhirió el Dr. Riggi, agregando fundamentos).

De los textos de las leyes 24.316 y 24.769 no surge que se encuentre prohibida la aplicación de la suspensión del juicio a prueba para ninguno de los supuestos previstos en la actual ley penal tributaria ni en la anterior (en igual sentido se han expedido Riquert, Marcelo Alfredo; Temas de Derecho Penal; ed. Suárez, Mar del Plata, 1997, pág. 209; Devoto, Eleonora; Probation e institutos análogos; 2a. ed; Hammurabi; 2005; pág. 107), sino que únicamente se aclara que ello no es óbice para que la acción penal se extinga en el supuesto mencionado en el párrafo que antecede. Al respecto, Eleonora Devoto refiere que "ante la ley vigente y sin soslayar los principios rectores en la interpretación de la ley penal, estos institutos "específicos" deben sumar y no restar"(op. cit; 105). Este ha sido el criterio sostenido por la CSJN, en lo que se refiere a los ejes interpretativos que rigen en la materia, al expresar que "Pero la observancia de estas reglas generales no agotan la tarea de interpretación de las normas penales, puesto que el principio de legalidad (art. 18 de la Constitución Nacional) exige priorizar una exégesis restrictiva dentro del límite semántico del texto legal, en consonancia con el principio político criminal que caracteriza al derecho penal como última ratio del ordenamiento jurídico, y con el principio pro homine que impone privilegiar la interpretación legal que más derechos acuerde al ser humano frente al poder estatal" (CSJN A. 2186 XLI, "Recurso de hecho, Acosta, Alejandro Esteban s/ infracción art. 14.1- párrafo ley 23.737 -causa nro. 28/05- rta.23/4/08 considerando 6) Asimismo, advierte que "aun cuando la mayoría de la doctrina haya entendido históricamente que tales institutos resultaban ser una especie de "probation específica", no es así en la mayoría de los casos. Aparecen esenciales diferencias tales como, por ejemplo, la implicancia de la declaración de culpabilidad o la ausencia de reglas de conducta inherentes al régimen especial. De tal modo se sortearían aquellos criterios que entienden que ante una suspensión del trámite previsto por la normativa especial no es posible aplicar aquella establecida en orden general. En este punto, consideramos necesario especificar que no cualquier suspensión del trámite guarda similitud con el instituto de nuestro análisis central" (op. cit.; pág. 105). Por lo demás, no puede efectuarse una interpretación analógica, a efectos de concluir que este tipo de delitos se encuentre excluido del beneficio en cuestión, ya que no hay una previsión expresa que establezca la prohibición. De lo contrario se vulneraría el principio de legalidad previsto en los arts. 18 y 75 inc. 22 de la C.N. De conformidad con lo expuesto, interpreto que los ilícitos previstos en la ley 24.769 no se encuentran excluidos del beneficio en cuestión. No se comparte el criterio vertido por el Dr. Tragant en el considerando cuarto, en cuanto a que la suspensión del juicio a prueba sólo puede solicitarse hasta vencer el plazo previsto en el art. 354 del C.P.P.N., pues si bien aquella limitación pretoriana pretende evitar un dispendio jurisdiccional innecesario por parte de los tribunales, no puede operar como obstáculo para conceder aquél instituto (en igual sentido voto en causa nro. 7120, "Brusauro, Ezequiel Omar s/ rec. de casación", reg. nro. 1481/06, rta. el 30/11/06) (Del voto de la Dra. Ledesma).

Autor del sumario: *Telias, Sara Diana (UFITCO)*

Suspensión del juicio a prueba. Delitos tributarios: procedencia de la suspensión del juicio a prueba. Aplicación de la doctrina de la interpretación amplia del fallo Acosta, de la CSJN del 23/04/2008 (Voto en mayoría). Improcedencia de la suspensión del juicio a prueba: inaplicabilidad del instituto en los delitos tributarios y en el caso de interposición en forma extemporánea (Voto de la disidencia)

EL CASO

La querrela recurre la sentencia del Tribunal Oral en lo Penal Económico nº 2, que resolvió hacer lugar a la suspensión a prueba del juicio seguido a Walter Perrota -por el delito de evasión tributaria- por el término de dos años y seis meses, disponiendo a su vez, que en dicho término cumpla con determinadas reglas de conducta (arts. 27 inc. 1º, 76 bis y ter del C.P., art. 293 párrafo segundo del C.P.P.N., y art. 1 de la ley 24.769). Se resolvió rechazar el recurso de casación deducido.

SUMARIOS

De los textos de las leyes 24.316 y 24.769 no surge que se encuentre prohibida la aplicación de la suspensión del juicio a prueba para ninguno de los supuestos previstos en la actual ley penal tributaria ni en la anterior (en igual sentido se han expedido Riquert, Marcelo Alfredo; Temas de Derecho Penal; ed. Suárez, Mar del Plata, 1997, pág. 209; Devoto, Eleonora; Probation e institutos análogos; 2a. ed; Hammurabi; 2005; pág. 107), sino que únicamente se aclara que ello no es óbice para que la acción penal se extinga en el supuesto mencionado en el párrafo que antecede (se refiere al supuesto estipulado en el art. 16 de la ley 24.769).

Al respecto, Eleonora Devoto refiere que “ante la ley vigente y sin soslayar los principios rectores en la interpretación de la ley penal, estos institutos ‘específicos’ deben sumar y no restar” (op. cit; 105). Asimismo, advierte que “aun cuando la mayoría de la doctrina haya entendido históricamente que tales institutos resultaban ser una especie de ‘probation específica’, no es así en la mayoría de los casos. Aparecen esenciales diferencias tales como, por ejemplo, la implicancia de la declaración de culpabilidad o la ausencia de reglas de conducta inherentes al régimen especial. De tal modo se sortearían aquellos criterios que entienden que ante una suspensión del trámite previsto por la normativa especial no es posible aplicar aquella establecida en orden general. En este punto, consideramos necesario especificar que no cualquier suspensión del trámite guarda similitud con el instituto de nuestro análisis central” (op. cit.; pág. 105). Por lo demás, entiendo que no puede efectuarse una interpretación analógica, a efectos de concluir que este tipo de delitos se encuentre excluido del beneficio en cuestión, ya que no hay una previsión expresa que establezca la prohibición. De lo contrario se vulneraría el principio de legalidad previsto en los arts. 18 y 75 inc. 22 de la C.N.

De conformidad con lo expuesto, interpreto que los ilícitos previstos en la ley 24.769 no se encuentran excluidos del beneficio en cuestión. Por otra parte, en relación a la interpretación del art. 76 bis del código de fondo, es dable aplicar lo sostenido por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, en los autos S.C.A. 2186 LXL “Acosta, Alejandro Esteban s/ infracción art. 14, primer párrafo de la ley 23.737 -causa nº 28/05-, rta. el 23 de abril de 2008”, donde -de conformidad con la tesis amplia del instituto en cuestión-, se dispuso que “...el criterio que limita el alcance del beneficio previsto en el art. 76 bis a los delitos que tienen prevista una pena de reclusión o prisión cuyo máximo no supere los tres años se funda en una exégesis irrazonable de la norma que no armoniza con los principios enumerados, toda vez que consagra una interpretación extensiva de la punibilidad que niega un derecho que la propia ley reconoce, otorgando una indebida preeminencia a sus dos primeros párrafos sobre el cuarto al que deja totalmente inoperante”, postura que he venido sosteniendo ab initio. Por último, en orden a la oportunidad en la que fue pedida la suspensión del juicio a prueba, corresponde utilizar igual criterio que el sostenido por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en las causas “Acosta” -de anterior cita- y “Lorenzo, Amalia s/ infracción art. 292 del Código Penal -causa 1505-”, L.90.XLII, rta. el 23 de abril de 2008, en el sentido de que se debe aplicar la interpretación más amplia, pues ello supone la utilización del derecho penal como la última ratio del ordenamiento jurídico y la plena vigencia del principio pro homine que impone privilegiar la interpretación legal que más derechos acuerde al ser humano frente al poder estatal, toda vez que lo contrario implicaría la pérdida del derecho (Del voto de la Dra. Ledesma, al que adhirió el Dr. Mitchell).

[C]uando el art. 10 de la ley 24.316 dispone la inalterabilidad de los regímenes dispuestos en las leyes 23.771 y 23.737 asegura la prevalencia de la norma respecto del precepto general del art. 76 bis del Código Penal, en un todo de acuerdo con las prescripciones del art. 4 del mismo cuerpo de leyes (Cfr. en tal sentido Sala II *in re*: “Pardo 2135, rta. el García, Héctor s/recurso de casación”, causa 1688, reg. 11/8/98 y “Zanetti, Noemí Edith s/recurso 9167, rta. el 6833, reg. de casación”, causa 24/10/06).

También se sostuvo en dichos precedentes que la hipótesis de aplicación de la ‘probation’ no comprende a las leyes especiales, ello así toda vez que prevalecen estas normas -en el caso la 24.769- que ya contiene un régimen de suspensión del trámite y de suspensión y sustitución de la pena estrechamente vinculado a las características propias de los delitos que acuña. Finalmente, y

sin perjuicio de lo puntualizado precedentemente, es dable destacar que en esta causa caducó el plazo para pedir la aplicación del instituto que originó este recurso. Ello es así toda vez que esta Sala sostuvo que, por regla general, el derecho de solicitar la suspensión del juicio a prueba vence al concluir el plazo establecido en el art. 354 del C.P.P.N., a fin de evitar desgastes jurisdiccionales -cfr. **in re**: “García, Guillermo Angel s/ rec. de casación”, causa 718, reg. 1134 del 8 de noviembre de 1996; “Russo, Ricardo y otros s/ recurso de casación”, causa nro. 1856, reg. nro. 2465 del 12 de abril de 1999 y “Opaso, Ricardo Ernesto s/ recurso de casación”, causa nro. 4497, reg. nro. 5822 del 4 julio de 2003, entre otros- y en este proceso -tal como señala el voto del Dr. De la Cárcova - dicho plazo se encuentra concluido, habiéndose incluso fijado audiencia de debate oral y pública. (Del voto en disidencia del Dr. Juan E. Fégoli)

Autor del sumario: Telias, Sara Diana (UFITCO)

DOCTRINA

Garantías constitucionales. Ley penal tributaria. Penas

11 - FUENTE: Salama Rietti, Gonzalo. “Principios constitucionales en el Derecho Penal Tributario”, LA LEY 2007-D, 1117.

SUMARIO: I. Introducción. — II. Poder tributario y principios constitucionales. — III. Cuestionamiento constitucional a la ley penal tributaria desde los principios de razonabilidad y proporcionalidad. — IV. Conclusiones.

ABSTRACT

El autor analiza los siguientes principios: culpabilidad; legalidad; igualdad y prohibición de autoincriminación.

Amplía –al abordar la constitucionalidad de la ley penal tributaria, que “*en nuestro sistema normativo, la garantía de proporcionalidad y razonabilidad forman parte del concepto de estado de derecho*”. En su opinión, “*el agravamiento excesivo de las penas previstas en la ley penal tributaria —ley 24.769— puede ser objeto de impugnación constitucional desde los mentados principios de proporcionalidad y razonabilidad de las leyes —arts. 28 y 33, C.N.—. Resulta incongruente que la evasión prevea una pena máxima de nueve años de prisión, sanción mayor a la prevista en diversos tipos penales que protegen bienes jurídicos de gran importancia, tales como las lesiones graves — art. 90, C.P.—, homicidio en riña —art. 95—, ciertos casos de violación —art. 120—, privación de la libertad personal —142—, estafas y otras defraudaciones —172, 173, 174—, comprometer la paz y seguridad de La Nación —219—, sedición —229—, entre otros.*”

Concluye diciendo que “*La carencia de proporcionalidad entre la sanción impuesta y la conducta cuestionada compromete ambas garantías con directa afectación al estado de derecho.*”

Autor del sumario: Telias, Sara Diana (UFITCO)

Garantías constitucionales. Ley penal más benigna

12- FUENTE: García Belsunce, Horacio. “Retroactividad de la ley tributaria penal más benigna”, LA LEY 2007-D, 1117.

SUMARIO: I. Naturaleza penal del ilícito tributario. — II. Aplicación temporal de la ley tributaria penal.

ABSTRACT

Se transcriben las conclusiones del autor:

“1. - Las leyes tributarias pueden aplicarse con retroactividad en cuanto no afecten derechos amparados por garantías constitucionales.

Unidad Fiscal de Investigación de Delitos Tributarios y Contrabando (UFITCo)

Newsletter de jurisprudencia y de abstracts de doctrina penal tributaria y de contrabando

N° 4, septiembre de 2008

24

2. - Como consecuencia de lo anterior las leyes tributarias no pueden aplicarse retroactivamente respecto de hechos imponibles cumplidos o consumados, ni a los efectos cumplidos de hechos imponibles anteriores ni a los efectos futuros de hechos imponibles anteriores, si tales efectos futuros están vinculados por una relación de causalidad con el hecho imponible anterior; en caso contrario, la nueva ley tributaria puede aplicarse con retroactividad a los efectos futuros.

3. - La irretroactividad de la ley penal común es una garantía constitucional derivada del principio de la legalidad o reserva y de que lo que no está prohibido está permitido.

4. - Por disposición del art. 2 del Código Penal la ley penal más benigna es aplicable durante el proceso y hace revisable la condena.

5. - El concepto de ley penal más benigna debe estar referido a un cuerpo legal o ley, no siendo admisible aplicar la benignidad en función de dos o más cuerpos legales distintos. La unidad de la ley aplicable sólo reconoce como excepción el cómputo de la prisión preventiva en que se observará separadamente la ley más favorable al procesado por disposición expresa del art. 3 del Código Penal.

6. - La ley penal más benigna es aquella que se refiere no sólo a la sanción, sino también al precepto y a todas las leyes no penales condicionantes de la figura abstracta del derecho penal. No la integran, por consiguiente, aquellas que implican sólo fluctuaciones dentro del ámbito de la materia comprendida genéricamente por las disposiciones penales, que dejan, no obstante, subsistente la norma penal.

7. - Es ley penal más benigna no sólo aquella que desincrimina una figura antes delictiva y la que reduce la pena, sino también la que introduce elementos nuevos para tipificar la acción punible haciendo la incriminación más severa, o cuando se favorecen las causales de extinción de la acción penal, o se facilita la ejecución de la pena o del proceso o se amplían las causas de impunidad.

8. - La mayor o menor benignidad de una ley penal no depende de la pena exclusivamente, sino del complejo de los elementos subjetivos y objetivos del tipo penal a que ella se refiere; encierra a la norma y sus conceptos complementarios en cuanto regulan la imputación y sus consecuencias en un caso concreto.

9. - En las medidas de seguridad curativas o tutelares no rige el principio de la ley penal más benigna. Sí es aplicable en las medidas de seguridad preventivas o cautelares.

10. - La ley temporaria implica una excepción al principio de la aplicación de la ley más benigna, siendo aquélla aplicable aunque fuere más benigna la ley permanente.

11. - La ley temporaria que tiene fecha determinada de vigencia goza de ultractividad sea más gravosa o más benigna que la ley permanente.

12. - La ley excepcional cuya transitoriedad está dada en función de acontecimientos determinados, pero que no tiene fecha expresa de extinción, rige después de su derogación si es más benigna y no rige (no ultractividad) si es más gravosa.

13. - Las leyes interpretativas que conducen a una inteligencia más benigna de la norma son aplicables retroactivamente; no si la duda aclarada por la interpretación resulta más gravosa, considerando el beneficio de la duda a favor del acusado (art. 13, Código de Procedimientos en Materia Penal).

14. - Las leyes de fe de erratas son retroactivas si hacen más benigna la ley corregida y son irretroactivas si la tornan más gravosa.

15. - La ley tributaria penal más benigna se aplica con retroactividad en tanto ella tenga naturaleza penal; en otros términos, se aplica a los delitos tributarios (penales), y no a las contravenciones tributarias (administrativas). La retroactividad depende de que la ley tributaria especial no disponga lo contrario. En caso de silencio rige el art. 4 del Código Penal.

16. - Como consecuencia de lo que antecede y en razón de que distingo el delito de la contravención por la naturaleza penal o administrativa de la sanción, respectivamente, considero aplicable la ley tributaria penal más benigna respecto de los delitos tributarios siguientes (enumeración no taxativa): contrabando (pena de prisión); infracciones aduaneras (sanción pecuniaria penal); Defraudación (prisión o sanción pecuniaria penal); omisión culposa de impuestos (sanción pecuniaria penal); ciertas infracciones formales con arresto (sanción penal); inhabilitaciones absolutas y/o perpetuas; etc. No será aplicable la ley penal más benigna a las contravenciones tributarias: ciertas infracciones formales sancionadas con multas resarcitorias; los intereses resarcitorios; los intereses punitivos, etc.

17. - Al concepto de ley tributaria penal más benigna le son aplicables los conceptos de ley penal más benigna

18. - No integran el concepto de ley tributaria penal más benigna aquellas nuevas leyes no penales comprendidas genéricamente por las disposiciones penales, pero que no alteran la figura trasgresional ni sus penas.

19. - Dada una ley tributaria temporaria o excepcional (considero que no hay diferencias entre una y otra como en el derecho penal común) que fija expresamente su duración, ella es aplicable a las infracciones cometidas durante su vigencia (ultractividad) aunque la ley permanente sea más benigna o más gravosa, sea ésta anterior o posterior a la extinción de aquélla.”

Ministerio Público. Delitos tributarios.

13- FUENTE: Robiglio, Carolina: “La intervención del fiscal en la investigación y juzgamiento de los delitos tributarios” , Doctrina Penal Tributaria y Económica, Errepar, julio 2008

SUMARIO:

1. ACLARACIONES PREVIAS.- 2. UBICACIÓN EN EL PROCESO PENAL.- 3. FUNCIONES A CARGO DEL FISCAL: **3.1. Marco constitucional y legal.- 3.2. Ejercicio de la función del fiscal durante la instrucción.** - a) Requerimiento de instrucción.- b) Impulso de la acción .- c) Impulso por la querrela.- d) Investigación por el juez.- e) Investigación por el fiscal.- f) Actos que debe realizar el juez. g) Recursos. -h) Excepciones y nulidades. - **3.3. Ejercicio de la función del fiscal en la elevación a juicio y debate.** -a) Elevación a juicio.- b) Debate.- 4. CONCLUSIONES

ABSTRACT

La autora aclara que “el trabajo está dirigido a aquellos profesionales que tienen interés en la materia, o algún contacto con expedientes judiciales en los que se investigan delitos tributarios, pero no cuentan con conocimientos jurídicos sobre procedimiento penal”.

“[...] la investigación y juzgamiento de los delitos tributarios se realiza mediante los mismos procedimientos, principios procesales y garantías que rigen para cualquier otro tipo de delitos.

“[...] lo que podrían calificarse como rasgos propios de los delitos tributarios en materia procesal, obedecen al tipo de pruebas que deben realizarse para la investigación, en función de los elementos del tipo penal a acreditar, como ocurre con cualquier clase de delito, sin que ello implique una diferencia sustancial, por lo que la bibliografía general relacionada con la materia procesal penal se aplica plenamente a los trámites de expedientes seguidos por delitos tributarios y previsionales.”

“[...] Por último, se debe tener presente que las consideraciones que siguen se refieren a las previsiones del Código Procesal Penal vigente en nuestro ámbito en la actualidad y, por lo tanto, son las que rigen los procesos judiciales penales para el juzgamiento de los delitos tributarios. Eso

no significa que no existan otros ordenamientos, que rigen en otras jurisdicciones, que adopten soluciones o criterios diferentes.”

a) Como principal conclusión extraemos que la función primordial del fiscal es la de instar la acción penal. De lo contrario, el juez no se encuentra facultado para actuar por sí. Sin embargo, en caso de desistimiento fundado del fiscal, la acción puede mantenerse vigente con la intervención de la querrela particular, si la hubiera. En el caso de los delitos tributarios, puede constituirse en parte querellante la Administración Federal de Ingresos Públicos a través de sus apoderados.

También debe el fiscal velar por la legalidad del proceso, lo que determina que, si bien es una parte, su actuación debe estar revestida de objetividad.

b) En cuanto a los actos que cumple el fiscal durante el sumario, cuando la investigación es llevada adelante por el juez, las vistas que obligatoriamente se han de conferir al ministerio público son las correspondientes al requerimiento de instrucción y al requerimiento de elevación a juicio.

Sin embargo, pueden existir otros traslados o vistas, en caso de plantearse excepciones, nulidades o alguna petición de una parte cuya resolución pueda causar perjuicio, o cuando esté involucrada alguna cuestión de orden público.

Además el fiscal puede efectuar presentaciones escritas como cualquiera de las demás partes, conteniendo peticiones que el juez habrá de evaluar.

Es obligatorio que se notifiquen al fiscal las resoluciones adoptadas por el juez, así como se le notifican a las restantes partes. Esto permite que ejerzan su derecho de interponer recursos.

c) Cuando el fiscal tiene delegada la dirección de la investigación, no es imprescindible que requiera la instrucción, ya que su mera intervención detentando la dirección de la investigación implica que insta la acción; en este contexto tiene facultades para realizar varias medidas de prueba por sí, además de dirigir sus pedidos fundados al juez cuando sea necesario dictar algún acto jurisdiccional que excede sus facultades, y por último, formular el requerimiento de elevación a juicio.

d) Luego, el fiscal de juicio debe ofrecer prueba, exponer su punto de vista solicitando el rechazo o aceptación del planteo de excepciones si se introdujeran, debe asistir al debate, formular acusación si durante el debate se verificaron los requisitos, y puede interponer recurso de casación contra la sentencia.

e) Toda la actuación de los fiscales debe traducir que obran en defensa de la legalidad y de los intereses generales de la sociedad, como parte requirente, pero con objetividad y racionalidad.”

Autor del sumario: Telias, Sara Diana (UFITCO)

Querellante. Delitos tributarios

14- FUENTE: Manonellas, Graciela N.: “El rol de querellante en la ley penal tributaria”, *Práctica Profesional N° 73, 2008. Editorial La Ley*

ABSTRACT

El art. 23 de la ley 24.769 dispone: "... El organismo recaudador podrá asumir, en el proceso penal, la función de querellante particular a través de funcionarios designados para que asuman su representación...".

“[...] el Estado actúa con una doble vía, ya que el [Ministerio]* público es el titular de la acción represiva, y el organismo fiscal actúa como querellante.

Unidad Fiscal de Investigación de Delitos Tributarios y Contrabando (UFITCo)

Newsletter de jurisprudencia y de abstracts de doctrina penal tributaria y de contrabando

N° 4, septiembre de 2008

27

Para actuar como querellante se deberá cumplimentar con la totalidad de los requisitos establecidos por los arts. 82, 83 y 84 del Código Procesal Penal de la Nación. En todos los casos, los funcionarios actuantes deberán presentarse con un poder especial para querellar.

Por ello, la presentación del organismo como parte querellante se sujetará, a las pautas y procedimientos fijados en la Instrucción General N° 9 del 21 de julio de 2006 de la AFIP al confeccionar el dictamen fundado sobre la conveniencia o no de constituirse como parte acusadora en el proceso.

Muy apropiadas son las observaciones de Chiara Díaz al decir que: "... La constitución como querellante habilita la actuación a los fines incriminatorios en la cuestión penal, pero no permite ejercer la acción civil y concretar el reclamo resarcitorio.

Para ello es además necesario que el damnificado por el delito se constituya en el proceso como actor civil en la forma y condiciones previstas en los arts. 87 y siguientes del Código Procesal Penal.

En caso de resultar perjudicado por el o los delitos el Estado Nacional la pretensión resarcitoria podrá ser ejercida mientras esté pendiente la acción penal por los representantes del cuerpo de abogados del mismo.

Frente a tal habilitación específica, no puede hacerlo entonces el organismo recaudador en función de lo previsto en el art. 23 porque esta norma está referida exclusivamente a la condición de querellante particular, sin mencionar para nada la actuación de aquél como damnificado civil...".

Muy interesante resulta ser la jurisprudencia que se comentará, toda vez que permite la asunción de parte querellante, aún con la opinión en contra del agente fiscal. Todo ello en resguardo de la garantía del art. 18 de la Constitución Nacional.

En los autos "Grosskoft, Sergio M." de fecha 19 de abril de 2007 de la Cámara Nacional en lo Penal Económico, sala A, la apelante requirió ser admitida como querellante y sostuvo que le asiste el derecho a que su denuncia sea materia de investigación no obstante la opinión del agente fiscal.

La Corte Suprema de Justicia de la Nación [Fallos 321:2021, "Santillán, Francisco A.", consid. 11] ha entendido que ese derecho se encuentra amparado por la garantía del debido proceso que se deriva del art. 18 CN, así como del art. 8 párr. 1° Convención Americana sobre Derechos Humanos y del art. 14.1 Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos.

* En el original en lugar de "Ministerio" dice "derecho", pero es un error tipográfico.

Sucesión de leyes penales.

15- FUENTE: Manonellas, Graciela: "La derogación de la ley 23.771 y sus efectos", Práctica Profesional, 2008-75, Ed. La Ley

SUMARIO: I — Normativa. II — Consecuencias. III — Derogaciones. IV — La sucesión de leyes en el tiempo. V — Jurisprudencia

"1) Se han despenalizado las figuras previstas en el art. 1° al exigirse como condición objetiva de punibilidad, un daño concreto por el monto.

2) Entendemos que para garantía de los contribuyentes se ha suplantado el informe técnico, por la determinación de oficio.

3) Como consecuencia de la derogación de la ley 23.771, se ha despenalizado la simple omisión de presentar declaración jurada, estando obligado a hacerlo.



Unidad Fiscal de Investigación de Delitos Tributarios y Contrabando (UFITCo)
Newsletter de jurisprudencia y de abstracts de doctrina penal tributaria y de contrabando
N° 4, septiembre de 2008

28

4) Con la reforma, la extinción de la acción penal sólo procederá respecto de determinadas conductas y no como antes que estaba prevista para todas.

5) La jurisprudencia dictada a partir de la derogación, vino a aclarar el tema que fue usado como argumento defensivo en muchas causas. En efecto, las causas en trámite por la ley 23.771, no fueron archivadas en virtud de la derogación, sino solo aquellas cuya figura expresamente no fue prevista por la nueva ley.”

Autor del sumario: Telias, Sara Diana (UFITCO)