



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

Newsletter de jurisprudencia penal tributaria y de contrabando

N° 7, julio de 2009

Página 1

ESTRUCTURA DE LA NEWSLETTER

Materias con los que se relacionan los documentos: temas de penal tributario y de contrabando.

Formato de libro electrónico: permite, estando conectado a Internet, acceso al texto completo del fallo a través del hipervínculo que se consigna debajo de los datos de la fuente.

Los encabezados son el producto de la interpretación y selección de quien figura como Autor del sumario. El lector puede confrontarlos con la transcripción de la parte del texto correspondiente que figura bajo el título "Sumarios". En el caso de sumarios oficiales, los encabezados son creados por la UFITCo.

Con la totalidad de los encabezados de cada Newsletter ordenados alfabéticamente se prepara un repertorio, que es el contenido del archivo "**Índice acumulativo**", que se encuentra Disponible en el sitio Web del Ministerio Público. La dirección de Internet para acceder en forma directa al Índice es: http://www.mpf.gov.ar/Institucional/UnidadesFE/UFITCO_Newsletter.html

Para ver el índice de los documentos incluidos en esta newsletter, como para navegar por el documento, activar los marcadores o bookmarks.

INDICE TEMÁTICO

E

Evasión fiscal. Elementos objetivos del tipo. Medios comisivos. Ardid. Ausencia. Cuestiones interpretativas. Ajustes técnicos vs. ajustes defraudatorios. Siempre que sea jurídicamente razonable la interpretación que efectuó el contribuyente para tributar en la forma que lo hizo, constituye un ajuste técnico, en la medida en que obedece a la interpretación de los elementos que hacen a la técnica de liquidación del gravamen (cita de Galván Greenway, Juan). Procedencia del rechazo del requerimiento fiscal de instrucción.. Véase Silva Almaguer, Ernesto Javier y otros -

contribuyente Coca Cola FEMSA de Buenos Aires SA s/ evasión tributaria agravada. Causa 1402/07 int. 1006, Juzg. Nac. en lo Penal Tributario N° 1, 2008.12.10

Evasión fiscal. Elementos objetivos del tipo. Medios comisivos. Ardid. Ausencia. Cuestiones interpretativas. Ajustes técnicos. Se trata de discrepancias técnicas entre la AFIP y el contribuyente, sobre criterios de imputación de bienes, ingresos o gastos, en los que nada se oculta ni se despliegan artificios o maniobras disimuladoras de la realidad realmente aptas para burlar al fisco, pero eso de por sí no consuma el delito. Y es así por cuanto



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

Newsletter de jurisprudencia penal tributaria y de contrabando

N° 7, julio de 2009

Página 2

con la sanción de la ley 24.769 -y su precedente la 23.771- lo que se pena en el caso de la evasión tributaria es la conducta de evadir el pago de los tributos mediante conductas fraudulentas u omisivas, por lo cual, para ser punible esta figura, debe estar acompañada de fraude.. Véase Eurnekian, Eduardo s/recurso de casación. Causa 9127. CNCP, sala I, 2008.08.21

Evasión fiscal. Elementos objetivos del tipo. Medios comisivos. Ardid. Ausencia. Cuestiones interpretativas. Aplicación de tratados internacionales para evitar la doble imposición internacional de una manera que no aparece como irrazonable o notoriamente contraria a la ley, máxime cuando existe doctrina de autores que avalan la conducta del imputado. Procedencia del rechazo del requerimiento fiscal de instrucción.. Véase Silva Almaguer, Ernesto Javier y otros – contribuyente Coca Cola FEMSA de Buenos Aires SA s/ evasión tributaria agravada. Causa 1402/07 int. 1006, Juzg. Nac. en lo Penal Tributario N° 1, 2008.12.10

Evasión fiscal. Elementos objetivos del tipo. Medios comisivos. Ardid. Ausencia. Cuestiones interpretativas. No puede ser delito pensar distinto. El derecho penal exige mucho más que eso para que pueda estimarse verificado el ardid o engaño requerido por la figura prevista por el art. 1 de la ley 24769. Procedencia del rechazo del requerimiento fiscal de instrucción.. Véase Silva Almaguer, Ernesto Javier y otros –contribuyente Coca Cola FEMSA de Buenos Aires SA s/ evasión tributaria agravada. Causa 1402/07 int. 1006, Juzg. Nac. en lo Penal Tributario N° 1, 2008.12.10

Evasión fiscal. Elementos objetivos del tipo. Medios comisivos. Ardid. Ausencia. Denuncia penal de la que surge que los gastos deducidos del impuesto a las ganancias de la sociedad fueron realmente efectuados y que, si bien su deducción en el ejercicio anual del 2001 era incorrecta por haberse producido la erogación recién en el 2002, hubo una rectificación posterior con la que se satisfizo la pretensión del organismo de recaudación, no resultando ninguna evasión. Procesamiento. Improcedencia. [NOTA: los hechos que surgen de la resolución que se comenta no permiten conocer cuál fue la situación fáctica real, pues el hecho de haber computado en el 2001 un gasto del 2002 puede deberse a diferentes hipótesis]. Véase Reg. 44-09 A. Incidente de apelación del auto de procesamiento y embargo de los Sres. Mario Kricorian y Andrés Campbell en causa 898/2006 (549), caratulada: "Pride International SRL sobre infracción ley 24.769". Causa 58860, CPECON, sala A, 2009.02.13

Evasión fiscal. Elementos objetivos del tipo. Medios comisivos. Ardid. Requisito de "idoneidad del ardid" para eludir la detección por parte del fisco. El ardid desplegado para burlar al fisco debe ser idóneo, lo cual no puede consistir en el simple ocultamiento o la supuesta falsedad que se comete al momento de la presentación de una declaración jurada o del pago de un tributo. Ello por cuanto la figura no tipifica la simple mentira sin basamento alguno y fácilmente detectable, sino la que se lleva a cabo generalmente con posterioridad, en el momento de la actuación fiscalizadora del órgano recaudador, dirigida a establecer la veracidad de la declaración jurada y la regularidad del pago practicado. Antes de allí sólo pudo haberse cometido el tipo



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

Newsletter de jurisprudencia penal tributaria y de contrabando

N° 7, julio de 2009

Página 3

infracional, porque se trata del incumplimiento del contribuyente a su deber jurídico administrativo de proveer lealmente a la autoliquidación de su impuesto. Es recién frente a la pesquisa que se lleva a cabo el intento de escapar, de evadir lo que se debe, a través de un comportamiento objetivamente ardidoso y subjetivamente engañoso. Véase Eurnekian, Eduardo s/recurso de casación. Causa 9127. CNCP, sala I, 2008.08.2

Evasión fiscal. Elementos objetivos del tipo. Ardid. Requisito de "idoneidad del ardid". Omisión de presentación de declaraciones juradas. Relevancia del sistema de determinación de la obligación tributaria. En un sistema en el cual la autodeterminación tributaria es el principio general, la omisión de presentación de declaración jurada podría constituir un ardid suficiente a fin de engañar al organismo recaudador, por ocultar la realidad comercial y una fracción significativa de la obligación tributaria (se reitera doctrina). Véase Reg. 48-09 B. Incidente de apelación formado en la causa N° 1712/2004, caratulada: "C & R Comunicaciones S.R.L. s/infracción Ley 24.769". Causa 56.625, CPECON, sala B, 2009.02.12

Extinción de la acción penal por prescripción. Introducción del planteo por vía de excepción fundado en que la norma en la cual son encuadrables los hechos atribuidos al imputado es distinta de la que invocan el fiscal y el querellante. Rechazo. Fundamento: esa cuestión controvertida no puede sustraérsela al debate amplio del juicio oral mediante una resolución de previo pronunciamiento.. Véase Reg. 35-09 A. Incidente de prescripción de la acción penal formulado por la defensa de Ricardo Miyazono en

causa 1630/02 (8) caratulada "Miyazono Ricardo s/Inf. Ley 24.769". Causa 58845, CPECON, sala A, 2009.02.09

G

Garantías constitucionales. Allanamiento de domicilio. Rechazo del planteo de nulidad de órdenes de allanamiento por ausencia de determinación de oficio. Fundamento: se reitera doctrina en el sentido de que la realización de una determinación de la deuda tributaria no resulta requisito necesario para librar las órdenes de allanamiento cuestionadas (confr. Regs. Nos. 367/04 y 341/08, CPECON, Sala "B"). Tampoco resulta un requisito necesario a aquellos fines la existencia de "convicción administrativa de existencia de un ilícito". Véase Véase Fuente: Reg. 177-09 B. Incidente de nulidad N° 2 en causa N° 1202/2005(402), caratulada "Louis Dreyfus S.A. s/infracción ley 24769. Juzgado Nacional en lo Penal Tributario N° 3. Causa 58.466

Garantías constitucionales. Derechos del imputado. Diferencias entre el derecho tributario y el derecho penal. Entre el procedimiento administrativo de determinación de oficio de la obligación impositiva de un contribuyente y el proceso penal por un posible delito de evasión tributaria existen significativas diferencias en cuanto a la naturaleza, a las finalidades, a los principios que los gobiernan y, por sobre todas las cosas, a sus eventuales consecuencias. El derecho tributario obedece a la función recaudatoria del Estado y refleja y acompaña la presión fiscal frente al ciudadano contribuyente, mientras que el derecho penal se desenvuelve gobernado por las garantías constitucionales del debido proceso, de la prohibición de doble juzgamiento, de legalidad, de prohibición



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

Newsletter de jurisprudencia penal tributaria y de contrabando

N° 7, julio de 2009

Página 4

de autoincriminación, por el principio de inocencia, entre otras. No puede dejar de tenerse en miras que en la evasión tributaria la víctima del engaño siempre es una dependencia estatal dotada de todos los recursos, tanto humanos como económicos y coercitivos, necesarios para fiscalizar en cada caso lo declarado por los contribuyentes, y si no está de acuerdo con esa presentación, proceder a la determinación de lo que considera adeudado e iniciar el procedimiento correspondiente para lograr la percepción de lo debido. Por lo que si su función específica es ejercer el control de lo declarado, tales declaraciones, per se, difícilmente determinen un error en la imposición si ésta fuese debida. Véase Eurnekian, Eduardo s/recurso de casación. Causa 9127. CNCP, sala I, 2008.08.21

Garantías constitucionales. Ley penal más benigna. Fundamento normativo. El principio de la ley penal más benigna ha sido establecido en convenios internacionales que a partir de la reforma del año 1994 -art. 75, inc. 22, de la Constitución Nacional- tienen jerarquía constitucional (confr. art. 9 del Pacto de San José de Costa Rica, y art. 15 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos)...” (CSJN, P. 1619. XXXII, en autos “Pelesur c/ Subsecretaría de Marina Mercante”). Los arts. 91 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y 15 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos a los que remite la norma del art. 75, inc. 22 de nuestra Constitución Nacional, expresan con toda precisión el alcance de la irretroactividad de la ley penal y de la retroactividad de la ley penal más benigna.” (CSJN, en autos “Torea, Héctor s/ rec. de casación”, 11/12/2007, publicado en DJ 26/03/2008, 774). En

efecto, el art. 91 de la Comisión Americana sobre Derechos Humanos establece que: “Nadie puede ser condenado por acciones u omisiones que en el momento de cometerse no fueran delictivos según el derecho aplicable. Tampoco se puede imponer pena más grave que la aplicable en el momento de comisión del delito. Si con posterioridad a la comisión del delito la ley dispone la imposición de una pena más leve, el delincuente se beneficiará con ello”. Finalmente, el art. 15 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos dispone: “1. Nadie será condenado por actos u omisiones que en el momento de cometerse no fueran delictivos según el Derecho nacional o internacional. Tampoco se impondrá pena más grave que la aplicable en el momento de la comisión del delito. Si con posterioridad a la comisión del delito la ley dispone la imposición de una pena más leve, el delincuente se beneficiará de ello” Véase Establecimiento San Ignacio s/ Ley 24.769 –Casanello, Carlos Ignacio y Casanello, Angel Rodolfo”. Reg. 75/09., C.Fed. Rosario, 2009.03.09

Garantías constitucionales. Ley penal más benigna. Los efectos de la ley penal más benigna operan de pleno derecho, es decir, aun sin petición de parte (Fallos: 277:347 y 281:297, entre otros).. Véase Establecimiento San Ignacio s/ Ley 24.769 –Casanello, Carlos Ignacio y Casanello, Angel Rodolfo”. Reg. 75/09., C.Fed. Rosario, 2009.03.09

Garantías constitucionales. Non bis in idem. Declaración por parte de un tribunal oral de que la constitución de fideicomisos en paraísos fiscales no configuraba el delito de evasión tributaria del impuesto a los Bienes Personales por los períodos fiscales 1995, 1996, 1997. Improcedencia de una nueva denuncia penal para los mismos fideicomisos, pero en relación a



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

Newsletter de jurisprudencia penal tributaria y de contrabando

N° 7, julio de 2009

Página 5

periodos fiscales posteriores. Fundamento en la violación del principio que prohíbe la doble persecución penal. Irrelevancia de analizar en cuantas declaraciones juradas se siguió concretando la inclusión de los fideicomisos en cuestión pues la causa de la imputación penal por parte del órgano recaudador es indudablemente la misma que se declaró como no ardidosa.. Véase Eurnekian, Eduardo s/recurso de casación. Causa 9127. CNCP, sala I, 2008.08.21

N

Nulidades procesales penales. Allanamiento de domicilio. Fundamentación del auto que lo dispone. Finalidad y requisitos. Las finalidades más importantes tenidas en mira al exigirse la fundamentación del auto que lo ordena son: la exteriorización del razonamiento por el cual se decidió como se hizo y la vinculación del registro domiciliario con los hechos investigados en la causa, para permitir un eventual control jurisdiccional. La ley procesal no es explícita ni sacramental en cuanto a las exigencias que deben informarse para que se cumpla con la reclamada obligación formal. [En el caso, se consideró que se cumplió con la ley de formas –arts. 123 y 124 CPPN el auto fundado en los testimonios remitidos por el Juzgado en lo Penal Económico N° 2 y en el requerimiento fiscal de instrucción formulado en la instancia anterior, de donde surge claramente la existencia de razones de mérito para presumir la comisión de un delito y la existencia de elementos vinculados mediante los cuales el hecho ilícito se podría acreditar]. Véase Fuente: Reg. 177-09 B. Incidente de nulidad N° 2 en causa N° 1202/2005(402), caratulada "Louis Dreyfus S.A. s/infracción ley 24769. Juzgado Nacional en lo Penal Tributario N° 3. Causa 58.466

P

Proceso penal. Efectos de la ley 26.476 (Régimen de regularización impositiva, promoción y protección del empleo registrado, exteriorización y repatriación de capitales). Regularización espontánea –con cancelación total-, efectuada por el contribuyente con anterioridad a la sanción la ley 26476 que prevé un régimen de condonación de sanciones. En el caso, los delitos imputados fueron apropiación indebida de tributos y de aportes de la seguridad social. Los importes de las retenciones habían sido ingresados tardíamente, pero cancelados en su totalidad antes de las fiscalizaciones, no habiéndose dictado sentencia firme. Procedencia de la extinción de la acción penal. (art. 336 inc. 1° del CPPN; art. 3° en función del art. 8°, ambos de la ley 26.476) por aplicación del principio de retroactividad de ley penal más benigna (art. 2 del Código Penal, -en concordancia con el art. 9 del Pacto de San José de Costa Rica y art. 15 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos-). Revocación del procesamiento. Sobreseimiento. (Del voto del Dr. Bello, al que adhirieron el Dr. Toledo y la Dra. Vidal).. Véase Establecimiento San Ignacio s/ Ley 24.769 –Casanello, Carlos Ignacio y Casanello, Angel Rodolfo”. Reg. 75/09., C.Fed. Rosario, 2009.03.09

Proceso penal. Efectos de la ley 26.476 (Régimen de regularización impositiva, promoción y protección del empleo registrado, exteriorización y repatriación de capitales). Regularización espontánea –sin cancelación total por existir un plan de facilidades de pago en curso-, efectuada por el contribuyente con anterioridad a la sanción la ley 26476 que prevé un régimen de condonación de sanciones. En el caso, el delito imputado fue evasión fiscal. 1)



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

Newsletter de jurisprudencia penal tributaria y de contrabando

N° 7, julio de 2009

Página 6

Procedencia de la suspensión del trámite del proceso y de la prescripción penal, hasta tanto el contribuyente cumpla satisfactoriamente con la totalidad de los pagos estipulados en el régimen de regularización. Rechazo, en consecuencia, de la pretensión de que se extinga la acción penal y se dicte el respectivo sobreseimiento, pues para que ello proceda, la citada ley exige el pago total de las obligaciones tributarias omitidas y no sólo el mero acogimiento a un plan de regularización.- 2) Si el plan de pago de facilidades caduca por incumplimiento, entonces deberá reiniciarse el ejercicio de la acción penal pública. Fundamentos: remisión –por razones de economía procesal– a lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en causa B. 766. XXXIX, “Recurso de hecho, Bakchellian, Fabián y otros s/ infracción ley 24.769- causa 3.977” del 28/09/04, en la que con remisión al dictamen del Procurador General de la Nación, se analizó el alcance del art. 73 de la ley 25.401, pronunciándose asimismo favorablemente respecto a la validez constitucional del art. 38 del decreto 1.387/01 y 18 del decreto 1.384/01.- 3) Que a esta solución no obsta la reciente sanción de la ley 26.476, en tanto no mejora la situación de la infractora (art. 2° CP). Véase Guasch, Ubaldo Ricardo; Guasch, Humberto Javier (“Semillera Guasch SRL”) s/ Infr. Art. 1° - Ley 24.769”. Expediente 64.464. C. Fed. Bahía Blanca, 2009.03.05

Proceso penal. Regularización de deudas impositivas de acuerdo a las previsiones de la Ley 26.283 para integrantes del sistema médico asistencial. Caso de regularización espontánea sin cancelación total por existir un plan de facilidades de pago en curso. Procedencia de la suspensión del trámite

del proceso y de la prescripción penal, hasta tanto el contribuyente cumpla satisfactoriamente con la totalidad de los pagos estipulados en el régimen de regularización, en cuyo caso deberá desistirse de la pretensión punitiva, o se produzca la caducidad del plan de facilidades de pago por incumplimiento, supuesto en el que deberá reiniciarse el ejercicio de la acción penal pública. Fundamento: doctrina del fallo de la CSJN *in re*: “Bakchellian, Fabián y otros”, de fecha 28/09/2004. Dicho criterio ha sido receptado en lo sustancial en el artículo 3° de la ley 26.476, en tanto dispone que el acogimiento al régimen previsto en dicha ley producirá la suspensión de las acciones penales en curso y la interrupción de la prescripción penal, cualquiera sea la etapa del proceso en que se encuentre la causa, siempre y cuando la misma no tuviere sentencia firme. Véase Sanatorio Garay SA. Reg. 63/2009., C. Fed. De Rosario, 2009.02.27

Prohibición de autoincriminación. Aportes realizados por el contribuyente en el proceso de verificación y fiscalización utilizados como elementos de prueba en el proceso judicial, tendiente a la aplicación de las sanciones penales previstas en la ley 24.769. Rechazo del planteo de violación a la garantía citada. Fundamento: el resguardo de no verse obligado a declarar contra sí mismo no puede ser invocado cuando las manifestaciones son requeridos en ejercicio regular del Ente Fiscalizador (pronunciamiento del 14-8.2007 (C.61811 “Florido”) , con base en lo decidido por la Cámara de Casación Penal. (En el caso, el defensor había argumentado que ambos procedimientos, el administrativo y el penal, se rigen por reglas y principios propios; en el primero prevalece la obligación de colaborar con la



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

Newsletter de jurisprudencia penal tributaria y de contrabando

Nº 7, julio de 2009

Página 7

administración y en el segundo rige la prohibición de obligar a declarar contra si mismo. La denuncia de autos se originó en la fiscalización efectuada por la AFIP-DGI a la sociedad, de la que surgió un ajuste en el IVA y en el impuesto a las ganancias, basado en el uso de facturas apócrifas y en la no utilización de los medios o procedimientos de cancelación de obligaciones de acuerdo a la normativa vigente (ley antievasión nro. 25.345 y Resoluciones Generales vigentes). Véase Guasch, Ubaldo Ricardo; Guasch, Humberto Javier ("Semillera Guasch SRL") s/ Infr. Art. 1º - Ley 24.769". Expediente 64.464. C. Fed. Bahía Blanca, 2009.03.05

R

Responsabilidad penal de administradores de entes ideales. Socio gerente de SRL. Empresa con pequeña participación societaria. Valoración de la delegación de tareas relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones tributarias y de la participación en las utilidades de la empresa. Sobreseimiento. Improcedencia. Fundamentos: 1) dada la característica de empresa con una pequeña composición societaria, no resulta posible considerar que los nombrados hayan desconocido los hechos que se atribuyeron; 2) la circunstancia de que ciertas tareas relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones tributarias pueda ser delegada no implica "per se", la exclusión de responsabilidad de quien ostenta un cargo directivo de una empresa y se beneficia directamente del resultado comercial de la misma (cfr. Regs. 636/03, 442/04 y 1125/05, entre otros, de la sala B). Véase Reg. 51-09. Segar Seguridad SRL s/inf. Ley

24769. Causa 56801, CPECON, sala B, 2009.02.12

Responsabilidad penal de administradores de entes ideales. Socio gerente de SRL. Participación acreditada en los hechos y valoración de la participación en las utilidades de la empresa. Procesamiento y embargo. Procedencia. Fundamento: Si bien no resulta procedente fundar la estimación referente a la intervención culpable del imputado exclusivamente sobre la base del cargo que ocupaba en la época de los sucesos, ello no impide que juntamente con otras circunstancias constituyan elementos suficientes a los fines de sustentar la imputación. Como uno de los socios gerentes con actividad efectiva en la sociedad [acreditada con las manifestaciones del imputado y declaraciones de empleados que lo señalaron como "dueño"] y quien se habría beneficiado directamente del resultado comercial de la aquélla, no resulta verosímil que el imputado, durante los períodos investigados, haya desconocido el manejo contable de la sociedad, aún cuando, conforme invocó, su actividad se encontrara primordialmente dirigida a "...la organización física y diseño de la estrategia comercial respecto de los grupos vendedores o promotores..." Véase Reg. 48-09 B. Incidente de apelación formado en la causa Nº 1712/2004, caratulada: "C & R Comunicaciones S.R.L. s/infracción Ley 24.769". Causa 56.625, CPECON, sala B, 2009.02.12

S

Suspensión del juicio a prueba. Delitos tributarios. Procedencia. Doctrina de la CSJN. Remisión al precedente "Acosta", se declaró aplicable el beneficio. (Voto de la mayoría) Véase "Nanut, Daniel s/causa



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

Newsletter de jurisprudencia penal tributaria y de contrabando

N° 7, julio de 2009

Página 8

7800", N. 272, XLIII, Recurso de hecho. CSJN, 2008.10.07

Suspensión del juicio a prueba. Delitos tributarios. Improcedencia. Rechazo del recurso de queja interpuesto por el defensor oficial del imputado. Fundamento: inadmisibilidad del recurso extraordinario declarada con fundamento en art. 280 del CPCCN. (Voto de la disidencia).. Véase "Nanut, Daniel s/causa 7800", N. 272, XLIII, Recurso de hecho. CSJN, 2008.10.07

Suspensión del juicio a prueba. Delitos tributarios: procedencia de la suspensión

del juicio a prueba. Acatamiento de la doctrina de la CSJN recaída en la causa 7800, "Recurso de hecho deducido por el defensor oficial de Daniel Nanut - N.272.XLII-, del 07/10/2008, sustanciada por infracción al art. 1 de la ley 24769, en el que se declaró aplicable el beneficio por remisión al precedente "Acosta". (Voto de la mayoría). Véase Gione, Sergio R., CNCP, sala 1, 2009.03.12



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

Newsletter de jurisprudencia penal tributaria y de contrabando

N° 7, julio de 2009

Página 9

JURISPRUDENCIA

Proceso penal. Efectos de la ley 26.476 (Régimen de regularización impositiva, promoción y protección del empleo registrado, exteriorización y repatriación de capitales). Regularización espontánea –con cancelación total-, efectuada por el contribuyente con anterioridad a la sanción la ley 26476 que prevé un régimen de condonación de sanciones. En el caso, los delitos imputados fueron apropiación indebida de tributos y de aportes de la seguridad social. Los importes de las retenciones habían sido ingresados tardíamente, pero cancelados en su totalidad antes de las fiscalizaciones, no habiéndose dictado sentencia firme. Procedencia de la extinción de la acción penal. (art. 336 inc. 1° del CPPN; art. 3° en función del art. 8°, ambos de la ley 26.476) por aplicación del principio de retroactividad de ley penal más benigna (art. 2 del Código Penal, - en concordancia con el art. 9 del Pacto de San José de Costa Rica y art. 15 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos-). Revocación del procesamiento. Sobreseimiento. (Del voto del Dr. Bello, al que adhirieron el Dr. Toledo y la Dra. Vidal).

Garantías constitucionales. Ley penal más benigna. Fundamento normativo. El principio de la ley penal más benigna ha sido establecido en convenios internacionales que a partir de la reforma del año 1994 -art. 75, inc. 22, de la Constitución Nacional- tienen jerarquía constitucional (confr. art. 9 del Pacto de San José de Costa Rica, y art. 15 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos)...” (CSJN, P. 1619. XXXII, en autos “Pelesur c/ Subsecretaría de Marina Mercante”). Los arts. 91 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y 15 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos a los que remite la norma del art. 75, inc. 22 de nuestra Constitución Nacional, expresan con toda precisión el alcance de la irretroactividad de la ley penal y de la retroactividad de la ley penal más benigna.” (CSJN, en autos “Torea, Héctor s/ rec. de casación”, 11/12/2007, publicado en DJ 26/03/2008, 774). En efecto, el art. 91 de la Comisión Americana sobre Derechos Humanos establece que: “Nadie puede ser condenado por acciones u omisiones que en el momento de cometerse no fueran delictivos según el derecho aplicable. Tampoco se puede imponer pena más grave que la aplicable en el momento de comisión del delito. Si con posterioridad a la comisión del delito la ley dispone la imposición de una pena más leve, el delincuente se beneficiará con ello”. Finalmente, el art. 15 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos dispone: “1. Nadie será condenado por actos u omisiones que en el momento de cometerse no fueran delictivos según el Derecho nacional o internacional. Tampoco se impondrá pena más grave que la aplicable en el momento de la comisión del delito. Si con posterioridad a la comisión del delito la ley dispone la imposición de una pena más leve, el delincuente se beneficiará de ello”

Garantías constitucionales. Ley penal más benigna. Los efectos de la ley penal más benigna operan de pleno derecho, es decir, aun sin petición de parte (Fallos: 277:347 y 281:297, entre otros).



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

Newsletter de jurisprudencia penal tributaria y de contrabando

N° 7, julio de 2009

Página 10

Fuente: Establecimiento San Ignacio s/ Ley 24.769 –Casanello, Carlos Ignacio y Casanello, Angel Rodolfo”. Reg. 75/09., C.Fed. Rosario, 2009.03.09

Acceso a texto completo: www.mpf.gov.ar/ufitco/pdfs/establecimiento_san_ignacio.pdf

EL CASO

La defensa de los imputados apela la resolución por medio de la cual se ordenó el procesamiento de aquellos, como autores de los delitos previstos y reprimidos por los arts. 6 y 9 de la ley 24769 en concurso real. En sustento de su recurso invocó un estado de necesidad exculpante el cual, según dijo, sobrevino tras la crisis financiera de la empresa en la que debieron priorizar el pago de la leche (materia prima para la elaboración de sus productos) y sueldos al personal, y que ni bien lograron gestionar un crédito cancelaron la totalidad de las obligaciones incumplidas -con más intereses y multa-. Por tal motivo, instaron el sobreseimiento de sus defendidos.

Conforme surge de las constancias de autos, las retenciones de los impuestos al valor agregado y a las ganancias (por los meses de noviembre 2004 y febrero y marzo 2005), como las de los aportes de la seguridad social (por los meses de noviembre y diciembre 2004 y enero, febrero y marzo 2005) fueron efectivamente practicadas por los encartados, pero sus importes no fueron ingresados dentro de los plazos legales previstos por los arts. 6 y 9 de la ley 24.769. Así, se encuentra acreditado el ingreso de la totalidad de los aportes retenidos con posterioridad al término de ley, pero antes de las fiscalizaciones dispuestas por el organismo recaudador al contribuyente y su consecuente denuncia penal que originó el sumario.

Se resuelve revocar la resolución recurrida y dictar el sobreseimiento de los imputados por fundamentos distintos de los invocados por la defensa, toda vez que se dispuso la extinción de la acción penal (art. 336 inc. 1° del CPPN; art. 3° en función del art. 8°, ambos de la ley N° 26.476) por aplicación del principio de retroactividad de ley penal más benigna (art. 2 del Código Penal).

SUMARIOS

De tales constancias probatorias se desprende que, por un lado, la firma denunciada no ocultó al Fisco sus obligaciones, habiendo presentado las pertinentes declaraciones juradas; y por el otro, que si bien no ingresaron las retenciones efectuadas en los términos de ley, sí lo habrían hecho cuando se encontraron en condiciones económicas de afrontar sus obligaciones. Esto último resulta trascendente a la luz de lo recientemente legislado mediante Ley 26.476 (publicada en el B.O. el 24/12/08) y su reglamentación por Resolución General N° 2537 (de fecha 29/01/09).

Respecto de la situación aquí analizada, entendemos que resultan atendibles los argumentos de los recurrentes, con fundamento en las siguientes disposiciones de la ley antes mencionada (los párrafos subrayados nos pertenece): Artículo 1°: “Los contribuyentes y responsables de los impuestos y de los recursos de la seguridad social, cuya aplicación, percepción y fiscalización se encuentra a cargo de la



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

Newsletter de jurisprudencia penal tributaria y de contrabando

N° 7, julio de 2009

Página 11

Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, podrán acogerse por las obligaciones vencidas o infracciones cometidas al 31 de diciembre de 2007... al régimen de regularización de deudas tributarias y de exención de intereses, multas y demás sanciones que se establece por el presente título...". Artículo 3º: "El acogimiento al presente régimen producirá la suspensión de las acciones penales en curso y la interrupción de la prescripción penal, cualquiera sea la etapa del proceso en que se encuentre la causa, siempre y cuando la misma no tuviere sentencia firme. La cancelación total de la deuda en las condiciones previstas en el presente régimen —de contado o mediante plan de facilidades de pago— producirá la extinción de la acción penal, en la medida que no existiera sentencia firme...". Artículo 8º: "Los agentes de retención y percepción quedarán liberados de multas y de cualquier otra sanción que no se encontrare firme, cuando exteriorizaren y pagaren... el importe que... habiendo sido retenido o percibido, no hubieran ingresado o mantuvieran en su poder, luego de vencidos los plazos legales respectivos... Respecto de los agentes de retención y percepción, regirán las mismas condiciones suspensivas y extintivas de acciones penales previstas en el artículo 3º para los contribuyentes en general, así como también las mismas causales de exclusión previstas en el artículo 41." Artículo 41: "Quedan excluidos de las disposiciones de la presente ley, quienes se hallen en alguna de las siguientes situaciones: ...b) Querrellados o denunciados penalmente por la ex Dirección General Impositiva de la entonces Secretaría de Hacienda del ex Ministerio de Economía y Producción, o por la Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, con fundamento en las Leyes 23.771 y sus modificaciones ó 24.769 y sus modificaciones según corresponda, respecto de los cuales se haya dictado sentencia firme con anterioridad a la entrada en vigencia de la presente ley...".

4º) Como se expresó en el Considerando 2º) de este pronunciamiento, se encuentra probado en autos que los imputados practicaron retenciones de impuestos (Iva y Ganancias) y de aportes de la seguridad social, cuya obligación de ingreso venció antes del 31/12/07, no habiéndolas ingresado en los plazos legales previstos en los arts. 6 y 9 de la Ley 24.769. Tal situación irregular se encuentra expresamente prevista en la normativa antes transcrita, por lo que *si aún no hubieran abonado sus obligaciones incumplidas*, los imputados estarían en condiciones de acogerse al régimen legal dispuesto por la ley 26.476, a partir del 1º de marzo del corriente año (conf. art. 2º de la reglamentación de la ley, por Resolución General N° 2537), con los consiguientes beneficios que tal normativa establece.

Sin embargo, como también se señaló, los encartados ya cancelaron la totalidad de la deuda, por lo que, no pudiendo ello ser tomado en su perjuicio, ya que no se ha tratado de contribuyentes que han incumplido totalmente sus obligaciones sino que lo hicieron tardíamente, entendemos que el beneficio consagrado en esta nueva ley les resulta plenamente aplicable, en virtud del principio de retroactividad de ley más benigna, ya que sus efectos operan de pleno derecho. El Código Penal prevé en su art. 2º que: *"Si la ley vigente al tiempo de cometerse el delito fuere distinta de la que exista al pronunciarse el fallo o en el tiempo intermedio, se aplicará siempre la más benigna. Si durante la condena se dictare una ley más benigna, la pena se limitará a la establecida en dicha ley. En todos los casos del presente artículo, los efectos de la nueva ley se operarán de pleno derecho"*. Si bien la ley 26.476 no regía al tiempo de la comisión de los presuntos delitos cometidos por [los imputados], al momento de dictarse el presente decisorio sí se encuentra vigente, y se advierte que con relación a la conducta ilícita atribuida tal normativa contiene disposiciones que favorecen a los encartados generando una situación más benigna para sus intereses, por lo que debe ser aplicada al caso. Dicho efecto se produce -concretamente- a partir de lo dispuesto en el artículo 3º en función del artículo 8º último párrafo de la citada ley, en cuanto la cancelación total de la deuda produce la extinción de la acción penal, en tanto (como sucede en estos autos) aún no se hubiera dictado sentencia firme.



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

Newsletter de jurisprudencia penal tributaria y de contrabando

Nº 7, julio de 2009

Página 12

A mayor abundamiento, cabe remitirnos a lo que ha sostenido reiteradamente el máximo Tribunal de la Nación (Fallos: 281:297; 295:729, 815 y 874; 296:466; 321:3160, citados en "Agro Industrias Inca S.A. y otros", 20/11/2007, publicado en La Ley Online), expresando con relación a la aplicación del principio en análisis, que "...Esta Corte ha señalado que los efectos de la ley penal más benigna 'se operan de pleno derecho', es decir, aun sin petición de parte (Fallos: 277:347 y 281:297, entre otros). El principio de la ley penal más benigna ha sido establecido en convenios internacionales que a partir de la reforma del año 1994 -art. 75, inc. 22, de la Constitución Nacional- tienen jerarquía constitucional (confr. art. 9 del Pacto de San José de Costa Rica, y art. 15 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos)...". (CSJN, P. 1619. XXXII, en autos "Pelesur c/ Subsecretaría de Marina Mercante"). Y además que: "En virtud de la aplicación retroactiva de la ley penal más benigna, debe ser aplicada toda legislación que, con posterioridad a la comisión del delito la ley disponga la imposición de una pena más leve. El fundamento de esta afirmación reside en los arts. 91 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y 15 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos a los que remite la norma del art. 75, inc. 22 de nuestra Constitución Nacional, que expresan con toda precisión el alcance de la irretroactividad de la ley penal y de la retroactividad de la ley penal más benigna." (C.S.J.N., en autos "Torea, Héctor s/ rec. de casación", 11/12/2007, publicado en DJ 26/03/2008, 774). En efecto, el art. 91 de la Comisión Americana sobre Derechos Humanos establece que: "Nadie puede ser condenado por acciones u omisiones que en el momento de cometerse no fueran delictivos según el derecho aplicable. Tampoco se puede imponer pena más grave que la aplicable en el momento de comisión del delito. Si con posterioridad a la comisión del delito la ley dispone la imposición de una pena más leve, el delincuente se beneficiará con ello". Finalmente, el art. 15 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos dispone: "1. Nadie será condenado por actos u omisiones que en el momento de cometerse no fueran delictivos según el Derecho nacional o internacional. Tampoco se impondrá pena más grave que la aplicable en el momento de la comisión del delito. Si con posterioridad a la comisión del delito la ley dispone la imposición de una pena más leve, el delincuente se beneficiará de ello".

Acerca de la particular situación presentada en autos, reconocida doctrina especializada en la materia ha señalado que: "...Se ha declarado aplicable el principio de la retroactividad de la ley penal más benigna a la regularización espontánea efectuada por el contribuyente con anterioridad a la sanción de la norma reglamentaria, dictada de consuno con el art. 113 de la ley 11.683, t.o. 1998, que pone en vigencia un régimen de condonación de sanciones en caso de mediar espontaneidad. En ese sentido, se declararon condonadas las multas impuestas por la DGI por el ingreso tardío de los tributos, por aplicación de la regla de la retroactividad de la ley penal más benigna, en orden a lo dispuesto por los decretos 292/1991 y 631/1992... El principio de la ley penal más benigna no se encuentra expresamente mencionado en la Constitución, aunque se lo puede extraer del principio de razonabilidad de las leyes. Si la sociedad en un momento determinado juzga improcedente formular reproche penal a ciertas conductas, se torna irrazonable la aplicación de una sanción penal por actos u omisiones acaecidos con anterioridad a la vigencia de la modificación legal que desincrimina el hecho. El art. 9 de la Convención Americana, y en forma análoga el art. 15 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, luego de adoptar el principio esencial del derecho penal liberal *nullum crimen nulla poena sine lege*, recogido en el art. 18 de la Constitución nacional, agrega: 'Si con posterioridad a la comisión del delito la ley dispone la imposición de una pena más leve, el delincuente se beneficiará de ello.' (Spisso, Rodolfo R. "Derecho Constitucional Tributario", 2007, publicado en Lexis Nexis).

De igual modo, la jurisprudencia sostuvo que: "La directiva que resulta del decreto ha de ser aplicada aun cuando el cumplimiento de la obligación tributaria haya sido efectuado antes de su entrada en vigencia (confr. esta Sala, 16/2/95, "Boldt S.A. v. Dirección General Impositiva"). Ello porque es razonable



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

Newsletter de jurisprudencia penal tributaria y de contrabando

N° 7, julio de 2009

Página 13

interpretar que deben extenderse los beneficios de la presentación espontánea a quien se encontraría, en esencia, en la situación prevista en esa normativa -por haber espontáneamente cancelado la obligación fiscal con vencimiento hasta el 31 de marzo de 1992-; y porque en materia de sanciones no cabe sino aceptar el principio de la aplicación de la ley más benigna en favor del infractor.” (C.N.Cont.Adm.Fed., Sala IV, en “La Industrial Alimenticia S.A.”, 06/06/95).

Por todo lo expuesto, corresponde declarar en esta instancia la extinción de la acción penal, conforme al art. 3° en función del art. 8°, ambos de la ley N° 26.476 y art. 2 del Código Penal (en concordancia con el art. 9 del Pacto de San José de Costa Rica y art. 15 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos) y, en consecuencia, dictar el sobreseimiento de los imputados [...] en los términos del art. 336 inc. 1° del CPPN. (Del voto del Dr. Bello, al que adhirieron el Dr. Toledo y la Dra. Vidal)

Autor del sumario: Telias, Sara Diana (UFITCo)

Garantías constitucionales. Derechos del imputado. Diferencias entre el derecho tributario y el derecho penal. Entre el procedimiento administrativo de determinación de oficio de la obligación impositiva de un contribuyente y el proceso penal por un posible delito de evasión tributaria existen significativas diferencias en cuanto a la naturaleza, a las finalidades, a los principios que los gobiernan y, por sobre todas las cosas, a sus eventuales consecuencias. El derecho tributario obedece a la función recaudatoria del Estado y refleja y acompaña la presión fiscal frente al ciudadano contribuyente, mientras que el derecho penal se desenvuelve gobernado por las garantías constitucionales del debido proceso, de la prohibición de doble juzgamiento, de legalidad, de prohibición de autoincriminación, por el principio de inocencia, entre otras. No puede dejar de tenerse en miras que en la evasión tributaria la víctima del engaño siempre es una dependencia estatal dotada de todos los recursos, tanto humanos como económicos y coercitivos, necesarios para fiscalizar en cada caso lo declarado por los contribuyentes, y si no está de acuerdo con esa presentación, proceder a la determinación de lo que considera adeudado e iniciar el procedimiento correspondiente para lograr la percepción de lo debido. Por lo que si su función específica es ejercer el control de lo declarado, tales declaraciones, per se, difícilmente determinen un error en la imposición si ésta fuese debida

Garantías constitucionales. Non bis in idem. Declaración por parte de un tribunal oral de que la constitución de fideicomisos en paraísos fiscales no configuraba el delito de evasión tributaria del impuesto a los Bienes Personales por los períodos fiscales 1995, 1996, 1997. Improcedencia de una nueva denuncia penal para los mismos fideicomisos, pero en relación a períodos fiscales posteriores. Fundamento en la violación del principio que prohíbe la doble persecución penal. Irrelevancia de analizar en cuantas declaraciones juradas se siguió concretando la inclusión de los fideicomisos en cuestión pues la causa de la imputación penal por parte del órgano recaudador es indudablemente la misma que se declaró como no ardidosa.



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

Newsletter de jurisprudencia penal tributaria y de contrabando

N° 7, julio de 2009

Página 14

Evasión fiscal. Elementos objetivos del tipo. Medios comisivos. Ardid. Requisito de “idoneidad del ardid” para eludir la detección por parte del fisco. El ardid desplegado para burlar al fisco debe ser idóneo, lo cual no puede consistir en el simple ocultamiento o la supuesta falsedad que se comete al momento de la presentación de una declaración jurada o del pago de un tributo. Ello por cuanto la figura no tipifica la simple mentira sin basamento alguno y fácilmente detectable, sino la que se lleva a cabo generalmente con posterioridad, en el momento de la actuación fiscalizadora del órgano recaudador, dirigida a establecer la veracidad de la declaración jurada y la regularidad del pago practicado. Antes de allí sólo pudo haberse cometido el tipo infraccional, porque se trata del incumplimiento del contribuyente a su deber jurídico administrativo de proveer lealmente a la autoliquidación de su impuesto. Es recién frente a la pesquisa que se lleva a cabo el intento de escapar, de evadir lo que se debe, a través de un comportamiento objetivamente ardidoso y subjetivamente engañoso

Evasión fiscal. Elementos objetivos del tipo. Medios comisivos. Ardid. Ausencia. Cuestiones interpretativas. Ajustes técnicos. Se trata de discrepancias técnicas entre la AFIP y el contribuyente, sobre criterios de imputación de bienes, ingresos o gastos, en los que nada se oculta ni se despliegan artificios o maniobras disimuladoras de la realidad realmente aptas para burlar al fisco, pero eso de por sí no consuma el delito. Y es así por cuanto con la sanción de la ley 24.769 -y su precedente la 23.771- lo que se pena en el caso de la evasión tributaria es la conducta de evadir el pago de los tributos mediante conductas fraudulentas u omisivas, por lo cual, para ser punible esta figura, debe estar acompañada de fraude.

Fuente: Eurnekian, Eduardo s/recurso de casación. Causa 9127. CNCP, sala I, 2008.08.21

Acceso a texto completo: www.mpf.gov.ar/ufitco/pdfs/eurnekian_casacion.pdf

EL CASO

En la causa se investiga la presunta evasión del impuesto a los bienes personales por parte del imputado al que se le atribuye haber simulado una transferencia de bienes a dos fideicomisos constituidos en el exterior. El tribunal oral sobreseyó al imputado y dicho auto quedó firme. Con posterioridad, se inició una causa por evasión contra el mismo contribuyente fundada en la misma maniobra, pero por períodos posteriores. El juez rechazó el requerimiento de instrucción. La Cámara revocó el auto apelado.

Se resolvió hacer lugar al recurso de casación deducido por la defensa particular del imputado, sin costas; casar la resolución; y en consecuencia devolver las actuaciones al tribunal de origen a fin de que se dicte una nueva resolución conforme los lineamientos expuestos.

SUMARIOS



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

Newsletter de jurisprudencia penal tributaria y de contrabando

N° 7, julio de 2009

Página 15

Entre el procedimiento administrativo de determinación de oficio de la obligación impositiva de un contribuyente y el proceso penal por un posible delito de evasión tributaria existen significativas diferencias en cuanto a la naturaleza, a las finalidades, a los principios que los gobiernan y, por sobre todas las cosas, a sus eventuales consecuencias (cfr. Diego García Berro y Guillermo Villella, "Las presunciones de la ley 11.683 y el proceso penal por el delito de evasión tributaria, en Derecho Económico, director Marcos Arnoldo Gravivker, feb. 2004, La Ley, pág. 112/118). El derecho tributario obedece a la función recaudatoria del Estado y refleja y acompaña la presión fiscal frente al ciudadano contribuyente, mientras que el derecho penal se desenvuelve gobernado por las garantías constitucionales del debido proceso, de la prohibición de doble juzgamiento, de legalidad, de prohibición de autoincriminación, por el principio de inocencia, entre otras. Es por ello que es fundamental limitar los comportamientos que se arriman al ámbito penal coercitivo únicamente a aquéllos que reúnen acabadamente los requisitos típicos que componen los delitos establecidos por la ley 24.769. No puede dejar de tenerse en miras que en la evasión tributaria la víctima del engaño siempre es una dependencia estatal dotada de todos los recursos, tanto humanos como económicos y coercitivos, necesarios para fiscalizar en cada caso lo declarado por los contribuyentes, y si no está de acuerdo con esa presentación, proceder a la determinación de lo que considera adeudado e iniciar el procedimiento correspondiente para lograr la percepción de lo debido. Por lo que si su función específica es ejercer el control de lo declarado, tales declaraciones, per se, difícilmente determinen un error en la imposición si ésta fuese debida. (Del voto del Dr. Madueño, al que adhirió la Dra. Catucci)

El ardid desplegado para burlar al fisco debe ser idóneo, lo cual no puede consistir en el simple ocultamiento o la supuesta falsedad que se comete al momento de la presentación de una declaración jurada o del pago de un tributo. Ello por cuanto la figura no tipifica la simple mentira sin basamento alguno y fácilmente detectable, sino la que se lleva a cabo generalmente con posterioridad, en el momento de la actuación fiscalizadora del órgano recaudador, dirigida a establecer la veracidad de la declaración jurada y la regularidad del pago practicado. Antes de allí sólo pudo haberse cometido el tipo infraccional, porque se trata del incumplimiento del contribuyente a su deber jurídico administrativo de proveer lealmente a la autoliquidación de su impuesto. A partir de allí, frente a la pesquisa administrativa, se puede llevar a cabo el ardid o engaño descrito en el tipo penal. Es recién frente a la pesquisa que se lleva a cabo el intento de escapar, de evadir lo que se debe, a través de un comportamiento objetivamente ardidoso y subjetivamente engañoso" (se citó a Julio Virgolini y Mariano Silvestroni, Delito e Infracción Tributaria, "Una reinterpretación de las sanciones vigentes en el sistema tributario a la luz de los principios constitucionales de razonabilidad y de extrema ratio" en "Derecho Penal Tributario. Cuestiones críticas", Julio Virgolini y otros, Rubinzal - Culzoni Editores, Santa Fe, 2005, pág. 121/157). (Del voto del Dr. Madueño, al que adhirió la Dra. Catucci)

Es común que en la práctica cotidiana se den con relativa frecuencia discrepancias técnicas entre la AFIP y el contribuyente, sobre criterios de imputación de bienes, ingresos o gastos, en los que nada se oculta ni se despliegan artificios o maniobras disimuladoras de la realidad realmente aptas para burlar al fisco, pero eso de por sí no consume el delito. Y es así por cuanto con la sanción de la ley 24.769 -y su precedente la 23.771- lo que se pena en el caso de la evasión tributaria es la conducta de evadir el pago de los tributos mediante conductas fraudulentas u omisivas, por lo cual, para ser punible esta figura, debe estar acompañada de fraude. . (Del voto del Dr. Madueño, al que adhirió la Dra. Catucci)



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

Newsletter de jurisprudencia penal tributaria y de contrabando

N° 7, julio de 2009

Página 16

Más allá del acierto o error que hoy se pudiera señalar sobre la validez de la donación realizada por el contribuyente a fin de constituir dos fideicomisos en el extranjero; aquello ya fue objeto de análisis por parte de la justicia argentina, existiendo al día de hoy una sentencia firme, con autoridad de cosa juzgada tanto formal como material.

Ello así, toda vez que ante el sobreseimiento dispuesto por el Tribunal Oral, el Fiscal ante esta Cámara desistió expresamente del recurso de casación que había sido oportunamente deducido por esa parte y se rechazó el recurso interpuesto por la querrela (cfr. reg. n° 7622, del 29/4/2005), con lo que quedó incólume el veredicto.

En consecuencia, y tal como sostuvo el magistrado a cargo de la investigación y el voto disidente en la resolución puesta en crisis, un nuevo pronunciamiento sobre la legalidad de liquidar el impuesto como lo hizo el denunciado, amerita la posibilidad de escándalo jurisdiccional; ya que se puede concluir que a la fecha, el contribuyente obró en ejercicio de un derecho que le fue judicialmente reconocido; en tanto, vale reiterarlo, en sus presentaciones ante el órgano recaudador denunció los fideicomisos a partir del año en que fue objeto de tratamiento. (Del voto del Dr. Madueño, al que adhirió la Dra. Catucci)

Estos fideicomisos son los mismos por los cuales ahora se inició una nueva denuncia penal pero en relación con las declaraciones juradas de bienes personales de los años 1999, 2000, 2001 y 2002. Es decir que lo que pretende la querrela es, en violación del principio que prohíbe la doble persecución penal, desoír aquella decisión jurisdiccional que quedó firme y que trató el fondo de la cuestión arrimada, cual era si importó una conducta ardidosa a los fines del tipo penal la concreción de tales contratos en el exterior para evadir el pago de bienes personales, más allá de lo que resolviera el Tribunal Fiscal de la Nación, en definitiva, en el tema netamente impositivo.

Por ende, no tiene relevancia alguna en este caso analizar en cuántas declaraciones juradas se siguió concretando la inclusión de los fideicomisos en cuestión pues la causa de la imputación penal por parte del órgano recaudador es indudablemente la misma que se declaró como no ardidosa.

A ello debo agregar que, aun de soslayar el impedimento que importa la garantía de non bis in idem, entiendo que mal podría ser considerada ardidosa la conducta del imputado que sigue ajustando sus sucesivas declaraciones juradas a las normas que entiende aplicables, en un tema que está siendo dirimido en sede administrativa para establecer, en definitiva, la corrección o no de tal declaración. Todas las sucesivas declaraciones fueron, por lo tanto, ineficaces para inducir a error al órgano recaudador que conocía puntualmente de aquellos fideicomisos y litigaba en distinto ámbito los alcances de la imposición tributaria. (Del voto del Dr. Rodríguez Basavilbaso, al que adhirió la Dra. Catucci)

Autor del sumario: Telias, Sara Diana (UFITCo)



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

Newsletter de jurisprudencia penal tributaria y de contrabando

N° 7, julio de 2009

Página 17

Suspensión del juicio a prueba. Delitos tributarios: procedencia de la suspensión del juicio a prueba. Acatamiento de la doctrina de la CSJN recaída en la causa 7800, "Recurso de hecho deducido por el defensor oficial de Daniel Nanut -N.272.XLII-, del 07/10/2008, sustanciada por infracción al art. 1 de la ley 24769, en el que se declaró aplicable el beneficio por remisión al precedente "Acosta". (Voto de la mayoría).

Fuente: **Gione, Sergio R., CNCP, sala 1, 2009.03.12**

Acceso a texto completo: www.mpf.gov.ar/ufitco/pdfs/gione.pdf

Notas: el texto completo del fallo "Gione" ha sido extraído de la revista Derecho Fiscal (Lexis Nexis). El fallo "Nanut" de la CSJN al que remite aquel no se halla publicado en el sitio web del Alto Tribunal. Se transcribe al pie el texto del mismo, ha sido extraído de Errepar, destacando que de su texto no surge que se trate de una causa por delitos tributarios.

EL CASO

Contra la resolución del Tribunal Oral en lo Criminal Federal de Santa Fe que no hizo lugar a la suspensión del juicio a prueba solicitada en favor del imputado, la defensa del acusado interpuso recurso de casación, el que fue concedido y mantenido.

Señaló que la sentencia recurrida es arbitraria, ello por cuanto crea una causa que obsta a la aplicación del instituto solicitado sin que las leyes 24.316 y 24.769, expresamente lo prohíban a los delitos tributarios. Así, los institutos previstos por dichas normas son compatibles toda vez que conforman un sistema unitario y coherente que propone vías alternativas para poner fin a la pretensión punitiva.

Además, la defensa alegó que los sentenciantes incurrieron en la causal de arbitrariedad al no aplicar los fallos "Acosta" y "Norverto" de la Corte Suprema de Justicia.

Subsidiariamente planteó la inconstitucionalidad del art. 16 de la ley 24769 por cuanto genera una desigualdad de condiciones, diferenciando a aquellas personas que tienen recursos para pagar y regularizar su situación con el organismo recaudador, de quienes carecen de los recursos a tales fines.

Por mayoría, se resolvió hacer lugar al recurso de casación interpuesto por aplicación del fallo "Nanut" dictado por la Corte Suprema (el cual remite a su vez al fallo "Acosta" también del Máximo Tribunal).

SUMARIO

Para un mejor orden expositivo, corresponde en primer término hacer referencia al bien jurídico protegido por la Ley Penal Tributaria, pues su caracterización orientará la inteligencia que cabe asignar a los



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

Newsletter de jurisprudencia penal tributaria y de contrabando

N° 7, julio de 2009

Página 18

preceptos cuya aplicación se cuestiona en tanto permite conocer cuáles son los valores elementales de la vida en comunidad, que es misión del derecho penal amparar y en función de los que prevén consecuencias jurídicas en caso de ser lesionados.

He tenido oportunidad de sostener in re "Martínez, José B. y otros s/casación" , rta. el 26/9/2006, reg. 9475, que el bien jurídico tutelado por la norma es la hacienda pública en el sentido de preservar la percepción de los tributos y su posterior reencauzamiento social. Instrumento que el legislador ha considerado necesario para asegurar el correcto funcionamiento del sistema impositivo a la vez que evitar la evasión fiscal. No se trata de un exclusivo propósito de recaudación, sino que se orienta a una meta de significativo contenido social cuya directriz es la sujeción a las leyes fiscales como medio para que el Estado pueda cumplir sus fines de bien común.

De ahí que resulte una razonable medida de política criminal tanto penalizar ciertas conductas de fraude fiscal como posibilitar que el infractor pueda revertir su comportamiento cancelando sus obligaciones, atendiendo a un propósito de enmienda y toma de conciencia de los deberes fiscales al tiempo que posibilita el ingreso a las arcas del Estado del impuesto omitido.

Sentado cuanto antecede, entiendo que corresponde trazar una línea divisoria entre el instituto reglado por el art. 14 , ley 23771 y la suspensión del juicio a prueba establecido por el art. 76 bis , CPen. Ello por cuanto la extinción de la acción respecto de los delitos tipificados por la aludida ley -actual 24769 - exige que el infractor dé total cumplimiento a la deuda fiscal, de donde el pago de la acreencia adquiere lugar preponderante, pues sólo de esa forma se salvaguarda la integridad de la hacienda pública que la ley protege y cuya lesión provocó la evasión del tributo.

Dichos criterios valorativos difieren sustancialmente con la suspensión del juicio a prueba; adviértase 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 conducta bajo el control de un juez de ejecución que le proporcionará guía y asistencia a través de un oficial de probation, donde la reparación del daño sólo procede en la medida de lo posible.

Entiendo que cuando el art. 10 , ley 24316 dispone la inalterabilidad de los regímenes dispuestos en las leyes 23771 y 23737 asegura el prevailecimiento de la norma especial, en este caso el art. 14 , LPT., respecto del precepto general del art. 76 bis , CPen., se encuentra en un todo de acuerdo con las prescripciones del art. 4 de dicho digesto.

En esa inteligencia, de admitir la aplicación coetánea de ambos institutos cabría la posibilidad para el infractor de extinguir la acción penal por delitos de la ley 23771 más de una vez, es decir, una por vía del art. 76 bis , CPen. y otra por la del art. 14 de aquella norma, lo que se encuentra expresamente vedado en función de la limitación a la reiteración de planteos prevista en las dos leyes (conf. mi voto, in re "Martínez, José B. y otros s/recurso de casación" , ya cit.).

Por último corresponde rechazar el planteo de inconstitucionalidad del art. 16 , ley 24769 planteado por la defensa, por cuanto es jurisprudencia reiterada que las leyes debidamente sancionadas y promulgadas llevan en principio la presunción de validez (Fallos 263:309).



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

Newsletter de jurisprudencia penal tributaria y de contrabando

N° 7, julio de 2009

Página 19

Por ello, la declaración de inconstitucionalidad de una norma es un acto de suma gravedad institucional que debe ser considerado como ultima ratio del orden jurídico, ejerciéndose únicamente cuando la repugnancia con la cláusula constitucional es manifiesta y la incompatibilidad inconciliable (Fallos 303:625).

Además, el acierto o error, el mérito o la conveniencia de las soluciones legislativas no son puntos sobre los que al Poder Judicial le quepa pronunciarse, salvo en aquellos casos que trascienden ese ámbito de apreciación, para internarse en el campo de lo irrazonable, inicuo o arbitrario (Fallos 313:410 ; 318:1256), que por cierto no se advierte.

En el mismo sentido, y como el derecho penal representa la última línea de defensa en contra de la lesión de valores jurídicos fundamentales y es tarea del legislador articular los lineamientos generales de la política criminal, la apreciación que realiza el legislador involucra una esfera de decisión política sobre la que no cabe modificación por parte de los jueces, ya que representa facultades específicas de aquél sobre la política criminal, la que sólo tendría lugar en el caso de que se lesionen garantías fundamentales reconocidos por la Constitución Nacional o tratados internacionales en que la República sea parte (conf. sala 2ª, in re: "Carnovali, Alfredo s/recurso de casación e inconstitucionalidad" , causa 2845, reg. 3696, rta. el 23/11/2000).

Por ello, desde mi personal punto de vista, no considero que el artículo cuya inconstitucionalidad se pretende afecte principios de raigambre constitucional.

En virtud de todo lo expuesto, corresponde rechazar el recurso deducido por la defensa [del imputado], con costas. (Del voto en disidencia del Dr. Madueño)

Esta sala ha sostenido en diversas oportunidades la incompatibilidad del régimen previsto para la materia tributaria y el instituto de suspensión del juicio a prueba (art. 10 , ley 24316). Comparto, con ese alcance, el criterio del juez preopinante.

Ello a salvo, cabe señalar que el 7/10 ppdo. la Corte Sup., con remisión al precedente "Acosta", declaró aplicable el aludido beneficio pese al agravio del acusador particular que expresamente había hecho hincapié en aquel óbice (sentencia recaída en la causa 7800, "Recurso de hecho deducido por el defensor oficial de Daniel Nanut -N.272.XLII-", sustanciada por infracción al art. 1 , ley 24769).

El debido acatamiento a la doctrina del alto tribunal y la conveniencia de evitar un inútil dispendio jurisdiccional deciden mi voto en el sentido de que se haga lugar al recurso de casación, sin costas, y se devuelvan los autos a su origen para que se dicte un nuevo pronunciamiento con arreglo al presente. (Del voto del Dr. Rodríguez Basavilbaso, integrante de la mayoría=

Tal como lo señala el colega que me precede en la votación, el caso traído a estudio debe resolverse con arreglo a la línea jurisprudencial trazada por el más alto tribunal en el precedente "Nanut" , que resulta de aplicación obligatoria para los tribunales inferiores en virtud de la doctrina del leal acatamiento.



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

Newsletter de jurisprudencia penal tributaria y de contrabando

N° 7, julio de 2009

Página 20

Con esta breve consideración -y dejando a salvo mi opinión personal, coincidente en lo sustancial con el ilustrado voto del Dr. Luis García, sala 2ª, in re "Condori Mamani, Miguel Á. s/recurso de casación", reg. 13.070, rta. el 13/8/2008-, adhiero pues al voto del Dr. Rodríguez Basavilbaso, deviniendo entonces innecesario ingresar al tratamiento del planteo de inconstitucionalidad deducido por el recurrente. (Del voto del Dr. Fégoli, integrante de la mayoría).

Autor del sumario: Telias, Sara Diana (UFITCo)

Proceso penal. Efectos de la ley 26.476 (Régimen de regularización impositiva, promoción y protección del empleo registrado, exteriorización y repatriación de capitales). Regularización espontánea –sin cancelación total por existir un plan de facilidades de pago en curso-, efectuada por el contribuyente con anterioridad a la sanción la ley 26476 que prevé un régimen de condonación de sanciones. En el caso, el delito imputado fue evasión fiscal. 1) Procedencia de la suspensión del trámite del proceso y de la prescripción penal, hasta tanto el contribuyente cumpla satisfactoriamente con la totalidad de los pagos estipulados en el régimen de regularización. Rechazo, en consecuencia, de la pretensión de que se extinga la acción penal y se dicte el respectivo sobreseimiento, pues para que ello proceda, la citada ley exige el pago total de las obligaciones tributarias omitidas y no sólo el mero acogimiento a un plan de regularización.- 2) Si el plan de pago de facilidades caduca por incumplimiento, entonces deberá reiniciarse el ejercicio de la acción penal pública. Fundamentos: remisión –por razones de economía procesal– a lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en causa B. 766. XXXIX, “Recurso de hecho, Bakchellán, Fabián y otros s/ infracción ley 24.769- causa 3.977” del 28/09/04, en la que con remisión al dictamen del Procurador General de la Nación, se analizó el alcance del art. 73 de la ley 25.401, pronunciándose asimismo favorablemente respecto a la validez constitucional del art. 38 del decreto 1.387/01 y 18 del decreto 1.384/01.- 3) Que a esta solución no obsta la reciente sanción de la ley 26.476, en tanto no mejora la situación de la infractora (art. 2° CP).

Prohibición de autoincriminación. Aportes realizados por el contribuyente en el proceso de verificación y fiscalización utilizados como elementos de prueba en el proceso judicial, tendiente a la aplicación de las sanciones penales previstas en la ley 24.769. Rechazo del planteo de violación a la garantía citada. Fundamento: el resguardo de no verse obligado a declarar contra sí mismo no puede ser invocado cuando las manifestaciones son requeridos en ejercicio regular del Ente Fiscalizador (pronunciamiento del 14-8.2007 (C.61811 “Florido”) , con base en lo decidido por la Cámara de Casación Penal. (En el caso, el defensor había argumentado que ambos procedimientos, el administrativo y el penal, se rigen por reglas y principios propios; en el primero prevalece la obligación de colaborar con la administración y en el segundo rige la prohibición de obligar a declarar contra si mismo. La denuncia de autos se originó en la fiscalización efectuada por la AFIP–DGI a la sociedad, de la que surgió un ajuste en el IVA y en el impuesto a las ganancias, basado en el uso de facturas apócrifas y en la no utilización de los medios o procedimientos de cancelación de obligaciones de acuerdo a la normativa vigente (ley antievasión nro. 25.345 y Resoluciones Generales vigentes).-



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

Newsletter de jurisprudencia penal tributaria y de contrabando

N° 7, julio de 2009

Página 21

Fuente: Guasch, Ubaldo Ricardo; Guasch, Humberto Javier ('Semillera Guasch SRL') s/ Infr. Art. 1° - Ley 24.769". Expediente 64.464. C. Fed. Bahía Blanca, 2009.03.05

Acceso a texto completo: www.mpf.gov.ar/ufitco/pdfs/guasch.pdf

EL CASO

La denuncia de autos se originó en la fiscalización efectuada por la AFIP–DGI a la sociedad contribuyente, cuyas actividades declaradas son la 'Venta al por mayor de Semillas' y 'Servicios de Transporte de Mercaderías a granel, incluido el transporte por camión cisterna', abarcando el Impuesto al Valor Agregado (IVA), períodos fiscales enero/2002 a abril/2003 y el Impuesto a las Ganancias, períodos 2001 y 2002.

De la auditoría realizada surgió un ajuste –en ambos impuestos– basado en el uso de facturas apócrifas y en la no utilización de los medios o procedimientos de cancelación de obligaciones de acuerdo a la normativa vigente (ley antievasión nro. 25.345 y Resoluciones Generales vigentes).-

La firma se allanó a la pretensión fiscal, esto es, conformó el ajuste impositivo del organismo recaudador, presentando las Declaraciones Juradas rectificativas respectivas. La contribuyente se acogió a un Régimen de Asistencia Financiera (RAFA) incluyendo los montos totales evadidos alcanzados por la ley penal tributaria nro. 24.769, art. 1° por el cual se inició la presente causa; encontrándose dicho plan vigente, según consta en la denuncia formulada, en las declaraciones indagatorias de los dos responsables de la sociedad fiscalizada, constancias del acogimiento al plan RAFA, e informe de AFIP-DGI que confirma su cumplimiento.

El juez de primera instancia dispuso suspender el trámite de las actuaciones hasta que el contribuyente cumpla satisfactoriamente –en tiempo oportuno– con la totalidad de los pagos estipulados en el régimen de regularización o se produzca la caducidad del plan de facilidades de pago por incumplimiento, en cuyo caso deberá reiniciarse el ejercicio de la acción penal pública (art. 73 de la ley 25.401).

El letrado defensor de los imputados recurre porque–en síntesis– el *a quo* no se expidió en relación al pedido de sobreseimiento, resolviendo suspender la acción penal, pero omitiendo resolver sobre aquel pedido, solicitando se revoque la misma y se decrete aquella medida procesal.- Funda el recurso en la violación al principio de no autoincriminación garantido por la Carta Magna (art. 18 CN) y por los tratados incorporados a la misma. Sostiene que este derecho constitucional de no autoincriminarse se transgrede cuando los aportes realizados por el contribuyente en el proceso de verificación y fiscalización son utilizados como elementos de prueba en el proceso judicial, tendiente a la aplicación de las sanciones penales previstas en la ley 24.769, puesto que ambos procedimientos, el administrativo y el penal, se rigen por reglas y principios propios; en el primero prevalece la obligación de colaborar con la administración y en el segundo rige la prohibición de obligar a declarar contra si mismo. Sostiene que en autos consta, y se encuentra fuera de discusión, que la declaración jurada que fuera impugnada por la verificación de la AFIP-DGI fue rectificada con una nueva declaración presentada, conformando así el ajuste del organismo fiscalizador; no pudiéndose utilizar como elemento de prueba la rectificación de la declaración jurada realizada durante y con motivo de la verificación, dado que se violaría tal principio. Solicita entonces, se revoque la resolución apelada, decretando el sobreseimiento peticionado.-

Se resuelve rechazar el recurso de apelación.



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

Newsletter de jurisprudencia penal tributaria y de contrabando

N° 7, julio de 2009

Página 22

SUMARIOS

“Ingresando a decidir ha de estarse y remitirse –por razones de economía procesal– a lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en causa B. 766. XXXIX, “Recurso de hecho, Bakchellían, Fabián y otros s/ infracción ley 24.769- causa 3.977” del 28/09/04, en la que con remisión al dictamen del Procurador General de la Nación, se analizó el alcance del art. 73 de la ley 25.401, pronunciándose asimismo favorablemente respecto a la validez constitucional del art. 38 del decreto 1.387/01 y 18 del decreto 1.384/01.- En tal sentido digo que no le asiste razón al apelante en la pretensión de que se extinga la acción penal y se dicte el respectivo sobreseimiento, pues para que ello proceda, la citada ley exige el pago total de las obligaciones tributarias omitidas y no sólo el mero acogimiento a un plan de regularización.- Mientras tanto y siempre siguiendo el criterio del fallo mencionado del Cívero Tribunal, corresponde una suspensión ministerio *legis* del trámite del proceso y de la prescripción de la acción hasta que el contribuyente cumpla satisfactoriamente con la totalidad de los pagos estipulados en el régimen de regularización.- Otro es el caso si el plan de pago de facilidades caduca por incumplimiento porque entonces deberá reiniciarse el ejercicio de la acción penal pública.- Que a esta solución no obsta la reciente sanción de la ley 26.476, en tanto no mejora la situación de la infractora (art. 2° CP).

En punto a la invocación de la prohibición de autoincriminarse, la nulidad del acto propio así descalificado (base de la imputación) y lo decidido por esta Alzada en la causa “Florido” n° 61811 del 6 de diciembre de 2005, ha de exponerse y remitirse en aras de brevedad a lo decidido en esa misma causa por la Cámara Nac. Casación Penal (cuando anulara el fallo invocado por el recurrente como fuente de su pedido) el que – con cita de Fallos – expuso que el resguardo de no verse obligado a declarar contra sí mismo no puede ser invocado cuando las manifestaciones son requeridos en ejercicio regular del Ente Fiscalizador.-Por ello, (la nulidad del fallo decidida) esta Cámara dictó un nuevo pronunciamiento el 14-8.2007 (C.61811 “Florido”) rechazando un pedido igual al que aquí se impetra, con base en lo decidido por el Superior.-

Por lo expuesto, propicio: Rechazar el recurso de apelación interpuesto.(Del voto del Dr. Planes, al que adhirió el Dr. Fernández)

Autor del sumario: Telias, Sara Diana (UFITCo)

Suspensión del juicio a prueba. Delitos tributarios. Procedencia. Doctrina de la CSJN. Remisión al precedente "Acosta", se declaró aplicable el beneficio. (Voto de la mayoría).

Suspensión del juicio a prueba. Delitos tributarios. Improcedencia. Rechazo del recurso de queja interpuesto por el defensor oficial del imputado. Fundamento: inadmisibilidad del recurso extraordinario declarada con fundamento en art. 280 del CPCCN. (Voto de la disidencia).



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

Newsletter de jurisprudencia penal tributaria y de contrabando

N° 7, julio de 2009

Página 23

Fuente: Nanut, Daniel s/causa 7800, N. 272, XLIII, Recurso de hecho. CSJN, 2008.10.07

Acceso a texto completo del fallo de la CNCP: www.mpf.gov.ar/ufitco/pdfs/nanut.pdf

El texto completo del fallo de la CSJN se transcribe más abajo

EL CASO

El Defensor oficial del imputado interpone recurso de hecho ante la CSJN, contra la sentencia que rechazó la suspensión del juicio a prueba.

Se resolvió hacer lugar a la queja, declarar procedente el recurso extraordinario y dejar sin efecto la sentencia apelada, ordenándose que vuelvan los autos al Tribunal de origen a fin de que se dicte un nuevo pronunciamiento con arreglo lo resuelto.

Autor del sumario: Telias, Sara Diana (UFITCo)

Texto completo del fallo de la CSJN, extraído de Errepar

VISTOS LOS AUTOS:

"Recurso de hecho deducido por el Defensor oficial de Daniel Nanut en la causa Nanut, Daniel s/causa 7800", para decidir sobre su procedencia.

CONSIDERANDO:

Que al caso resulta aplicable, en lo pertinente, lo resuelto por esta Corte en la causa A.2186.XLI "Acosta, Alejandro Esteban s/infr. ley 23737", sentencia del 23 de abril de 2008, a cuyos fundamentos corresponde remitir en razón de brevedad.

Por ello, se hace lugar a la queja, se declara procedente el recurso extraordinario y se deja sin efecto la sentencia apelada. Hágase saber, agréguese la queja al principal y vuelvan los autos al Tribunal de origen a fin de que, por quien corresponda, se dicte un nuevo pronunciamiento con arreglo a lo aquí resuelto.

RICARDO LUIS LORENZETTI- ELENA I. HIGHTON de NOLASCO (en disidencia)- CARLOS S. FAYT- ENRIQUE SANTIAGO PETRACCHI (en disidencia)-JUAN CARLOS MAQUEDA-E. RAÚL ZAFFARONI

CARMEN M. ARGIBAY-(en disidencia)

Es copia.



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

Newsletter de jurisprudencia penal tributaria y de contrabando

N° 7, julio de 2009

Página 24

Disidencia de la señora vicepresidenta doctora doña Elena I. Highton de Nolasco y de los señores ministros doctores don Enrique Santiago Petracchi y doña Carmen M. Argibay.

CONSIDERANDO:

Que el recurso extraordinario, cuya denegación dio origen a esta queja, es inadmisibile (art. 280 del CPCC).

Por ello, se desestima la queja. Intímese a la parte recurrente a que, dentro del quinto día, efectúe el depósito que dispone el artículo 286 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, en el Banco de la Ciudad de Buenos Aires, a la orden de esta Corte y bajo apercibimiento de ejecución.

Hágase saber y archívese, previa devolución de los autos principales.

Es copia.

Recurso de hecho interpuesto por el defensor oficial de Daniel Nanut doctor Juan Carlos Sambuceti.

Tribunal de origen: Cámara Nacional de Casación Penal, Sala III

Tribunales que intervinieron con anterioridad: Tribunal Oral en lo Penal Económico 1 de la Capital Federal

Extinción de la acción penal por prescripción. Introducción del planteo por vía de excepción fundado en que la norma en la cual son encuadrables los hechos atribuidos al imputado es distinta de la que invocan el fiscal y el querellante. Rechazo. Fundamento: esa cuestión controvertida no puede sustraérsela al debate amplio del juicio oral mediante una resolución de previo pronunciamiento.

Fuente: Reg. 35-09 A. Incidente de prescripción de la acción penal formulado por la defensa de Ricardo Miyazono en causa 1630/02 (8) caratulada "Miyazono Ricardo s/Inf. Ley 24.769". Causa 58845, CPECON, sala A, 2009.02.09

Acceso a texto completo: www.mpf.gov.ar/ufitco/pdfs/Reg_35-09_A.pdf

EL CASO

El abogado del imputado interpone recurso de apelación contra la resolución que no hizo lugar a su excepción de extinción de la acción penal invocada sustentada en la afirmación de que los hechos atribuidos a su defendido son encuadrables en una disposición legal distinta de la que invocan el fiscal y el querellante.

Se resuelve, confirmar la resolución apelada. Con costas.



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

Newsletter de jurisprudencia penal tributaria y de contrabando

N° 7, julio de 2009

Página 25

SUMARIOS

La cuestión [que] se encuentra controvertida [referida a la norma en la cual son encuadrables los hechos atribuidos al imputado] no puede sustraérsela al debate amplio del juicio oral mediante una resolución de previo pronunciamiento. (Del voto de los Dres. Hendler, Repetto y Bonzón)

Autor del sumario: Telias, Sara Diana (UFITCo)

Evasión fiscal. Elementos objetivos del tipo. Medios comisivos. Ardid. Ausencia. Denuncia penal de la que surge que los gastos deducidos del impuesto a las ganancias de la sociedad fueron realmente efectuados y que, si bien su deducción en el ejercicio anual del 2001 era incorrecta por haberse producido la erogación recién en el 2002, hubo una rectificación posterior con la que se satisfizo la pretensión del organismo de recaudación, no resultando ninguna evasión. Procesamiento. Improcedencia. [NOTA: los hechos que surgen de la resolución que se comenta no permiten conocer cuál fue la situación fáctica real, pues el hecho de haber computado en el 2001 un gasto del 2002 puede deberse a diferentes hipótesis]

Fuente: Reg. 44-09 A. Incidente de apelación del auto de procesamiento y embargo de los Sres. Mario Kricorian y Andrés Campbell en causa 898/2006 (549), caratulada: "Pride International SRL sobre infracción ley 24.769". Causa 58860, CPECON, sala A, 2009.02.13

Acceso a texto completo: www.mpf.gov.ar/ufitco/pdfs/Reg_44-09_A.pdf

EL CASO

Se apela el procesamiento de los imputados a los cuales se atribuyó la evasión del impuesto sobre las ganancias de una sociedad comercial de la que son responsables, lograda mediante declaraciones engañosas. De los propios términos de la denuncia efectuada surge que los gastos deducidos de las ganancias de la sociedad fueron realmente efectuados y que, si bien su deducción en el ejercicio anual del 2001 era incorrecta por haberse producido la erogación recién en el 2002, hubo una rectificación posterior con la que se satisfizo la pretensión del organismo de recaudación.

Se resuelve revocar la resolución, puesto que el hecho no encuadra en la figura del art. 1° de la ley 24.769.

NOTA: los hechos que surgen de la resolución que se comenta no permiten conocer cuál fue la situación fáctica real, pues el hecho de haber computado en el 2001 un gasto del 2002 puede deberse a diferentes hipótesis]



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

Newsletter de jurisprudencia penal tributaria y de contrabando

N° 7, julio de 2009

Página 26

SUMARIOS

De los propios términos de la denuncia efectuada surge que los gastos deducidos de las ganancias de la sociedad fueron realmente efectuados y que, si bien su deducción en el ejercicio anual del 2001 era incorrecta por haberse producido la erogación recién en el 2002, hubo una rectificación posterior con la que se satisfizo la pretensión del organismo de recaudación, no resultando ninguna evasión. El hecho por el que se ordenaron los procesamientos no puede encuadrar en el art. 1° de la ley 24.769 y la resolución apelada no se ajusta a derecho.

Autor del sumario: Telias, Sara Diana (UFITCo)

Evasión fiscal. Elementos objetivos del tipo. Ardid. Requisito de “idoneidad del ardid”. Omisión de presentación de declaraciones juradas. Relevancia del sistema de determinación de la obligación tributaria. En un sistema en el cual la autodeterminación tributaria es el principio general, la omisión de presentación de declaración jurada podría constituir un ardid suficiente a fin de engañar al organismo recaudador, por ocultar la realidad comercial y una fracción significativa de la obligación tributaria (se reitera doctrina).

Responsabilidad penal de administradores de entes ideales. Socio gerente de SRL. Participación acreditada en los hechos y valoración de la participación en las utilidades de la empresa. Procesamiento y embargo. Procedencia. Fundamento: Si bien no resulta procedente fundar la estimación referente a la intervención culpable del imputado exclusivamente sobre la base del cargo que ocupaba en la época de los sucesos, ello no impide que juntamente con otras circunstancias constituyan elementos suficientes a los fines de sustentar la imputación. Como uno de los socios gerentes con actividad efectiva en la sociedad [acreditada con las manifestaciones del imputado y declaraciones de empleados que lo señalaron como “dueño”] y quien se habría beneficiado directamente del resultado comercial de la aquélla, no resulta verosímil que el imputado, durante los períodos investigados, haya desconocido el manejo contable de la sociedad, aún cuando, conforme invocó, su actividad se encontrara primordialmente dirigida a “...la organización física y diseño de la estrategia comercial respecto de los grupos vendedores o promotores...”

Fuente: Reg. 48-09 B. Incidente de apelación formado en la causa N° 1712/2004, caratulada: "C & R Comunicaciones S.R.L. s/infracción Ley 24.769". Causa 56.625, CPECON, sala B, 2009.02.12

Acceso a texto completo: www.mpf.gov.ar/ufitco/pdfs/Reg_48-09_B.pdf



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

Newsletter de jurisprudencia penal tributaria y de contrabando

N° 7, julio de 2009

Página 27

EL CASO

Se apela el procesamiento y embargo del imputado, en carácter de autor, por la evasión de pago del impuesto a las ganancias correspondiente a la SRL de la cual era socio gerente, por los ejercicios 1999 y 2000, por haber omitido presentar las respectivas declaraciones juradas.

La defensa del imputado sostuvo que la citada omisión no puede constituir el ardid requerido por la figura prevista en el art. 1° de la ley 24769. Además, argumentó la falta de acreditación de la participación del imputado en los hechos investigados.

La Alzada estimó que el ardid desplegado resulta idóneo para la configuración del delito tipificado por el art. 1 de la ley 24769 y que no se manifiesta verosímil que el imputado haya desconocido el manejo contable de la empresa.

Se dispuso confirmar la resolución, con costas.

SUMARIOS

Lo invocado por la defensa con relación a que la omisión de presentación de declaraciones juradas no puede constituir el ardid requerido por la figura prevista por el artículo 1 de la ley 24.769, no puede tener recepción favorable. En efecto, este Tribunal ha establecido, en numerosas oportunidades, que en un sistema en el cual la autodeterminación tributaria es el principio general, la omisión de presentación de declaración jurada podría constituir un ardid suficiente a fin de engañar al organismo recaudador, por ocultar la realidad comercial y una fracción significativa de la obligación tributaria (confr., en lo pertinente y aplicable, Regs. Nos. 678/07 y 688/08, entre otros, de esta Sala "B"); esta circunstancia se verifica en el presente caso.

Que, por la mera afirmación de la defensa con relación a que los montos de los impuestos determinados no resultarían "*verosímiles*" no se controvierte la valoración probatoria efectuada por la resolución recurrida, mediante la cual se estableció, con el grado de certeza suficiente para este momento del proceso, que C & R COMUNICACIONES S.R.L. omitió ingresar, al organismo recaudador, en concepto de Impuesto a las Ganancias por los períodos 1999 y 2000 sumas superiores a los cien mil pesos (\$ 100.000) por cada ejercicio.

Que, por otra parte, por la necesidad de producir alguna medida de prueba y por los eventuales resultados que aquella pudiera traer aparejada en el futuro, no puede soslayarse la conclusión consistente en que se encontraría acreditado en estos autos, "*prima facie*", la existencia de un hecho, en principio ilícito, toda vez que aquella conclusión se sustenta en las constancias que actualmente se encuentran incorporadas al legajo. Tampoco se impide adoptar el temperamento que se establece por el artículo 306 del ordenamiento adjetivo, pues por aquel se prevé el carácter provisorio, revocable y reformable del auto de procesamiento (art. 311 del C.P.P.N.).

Que, con relación a lo argumentado por la defensa de Eduardo Javier RIGOTTI en cuanto a la falta de acreditación de la participación del nombrado en los hechos investigados, cabe expresar que si bien no resulta procedente fundar la estimación referente a la intervención culpable del [imputado] exclusivamente sobre la base del cargo que el mismo ocupaba en C & R COMUNICACIONES S.R.L. en la época de los sucesos, esto no impide que aquella circunstancia, conjuntamente con otras, constituyan elementos



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

Newsletter de jurisprudencia penal tributaria y de contrabando

N° 7, julio de 2009

Página 28

suficientes a los fines de sustentar la imputación objetada. Es decir, la insuficiencia de aquel dato objetivo para acreditar, "per se", la participación culpable del nombrado, no implica que deba soslayarse la utilidad que pudiese tener aquella información si es que, después de ser meritada junto a los demás elementos de prueba incorporados, contribuye a formar el grado de convicción requerido para este momento del proceso.

Que, por las constancias de la causa se encontraría suficientemente acreditado que el [imputado] ostentaba, al momento de los hechos, el cargo de socio gerente de C & R COMUNICACIONES S.R.L.; asimismo, de las manifestaciones formuladas por el nombrado en los autos principales surge que aquél tenía intervención efectiva en la conducción de la sociedad y estaba en conocimiento de los asuntos financieros y de funcionamiento de la misma. En igual sentido, quienes fueron empleados y trabajaron en la sociedad aludida al momento de los hechos investigados señalaron a [el imputado], junto a C.A.C., como los "dueños" y responsables de aquélla. Por lo demás, no puede excluirse del análisis el hecho que, como socio de la empresa, aquél resultaba ser quien se beneficiaba por la actividad, en principio ilícita, que se imputa a RIGOTTI (confr. Reg. N° 1125/04, de esta Sala "B").

Que, en consecuencia, como uno de los socios gerentes con actividad efectiva en la sociedad y quien se habría beneficiado directamente del resultado comercial de aquélla, no resulta verosímil que el imputado, durante los períodos investigados, haya desconocido el manejo contable de C & R COMUNICACIONES S.R.L., aun cuando, conforme invocó, su actividad se encontrara primordialmente dirigida a "*...la organización física y diseño de estrategia comercial respecto de los grupos de vendedores o promotores ...*" (Del voto de los Dres. Pizzatelli y Gravibker)

Autor del sumario: Telias, Sara Diana (UFITCo)

Responsabilidad penal de administradores de entes ideales. Socio gerente de SRL. Empresa con pequeña participación societaria. Valoración de la delegación de tareas relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones tributarias y de la participación en las utilidades de la empresa. Sobreseimiento. Improcedencia. Fundamentos: 1) dada la característica de empresa con una pequeña composición societaria, no resulta posible considerar que los nombrados hayan desconocido los hechos que se atribuyeron; 2) la circunstancia de que ciertas tareas relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones tributarias pueda ser delegada no implica "per se", la exclusión de responsabilidad de quien ostenta un cargo directivo de una empresa y se beneficia directamente del resultado comercial de la misma (cfr. Regs. 636/03, 442/04 y 1125/05, entre otros, de la sala B).

Fuente: Reg. 51-09. Segar Seguridad SRL s/inf. Ley 24769. Causa 56801, CPECON, sala B, 2009.02.12

Acceso a texto completo: www.mpf.gov.ar/ufitco/pdfs/Reg_51-09_B.pdf



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

Newsletter de jurisprudencia penal tributaria y de contrabando

N° 7, julio de 2009

Página 29

EL CASO

El fiscal apela la resolución por la se dispuso el sobreseimiento de los imputados con relación a la presunta evasión del impuesto al valor agregado por los ejercicios fiscales 2001 y 2002, al haber presentado declaraciones juradas engañosas en la cuales se habrían computado créditos improcedentes.

Se trata en el caso de una sociedad de responsabilidad limitada con una pequeña composición societaria, en la que los imputados -que se desempeñaron como socios gerentes en los períodos investigados-, manifestaron que habrían delegado las tareas relacionadas con los proveedores en el gerente de la sociedad, respecto de quien se habría declarado extinguida la acción penal por muerte.

Se resuelve revocar la resolución apelada, sin costas.

SUMARIOS

Que, este Tribunal ha establecido: "...el sobreseimiento es una resolución jurisdiccional por la cual el proceso concluye definitiva e irrevocablemente con relación al imputado en cuyo favor se dicta, y encuentra fundamento en las causales taxativamente previstas por la ley. Para la adopción de un temperamento de aquellos alcances resulta necesaria la certeza, en el juzgador, sobre la constitución de alguno de los supuestos previstos por el art. 336 del C.P.P.N." (confr. Reg. N° 634/03, entre muchos otros, de esta Sala "B").

Que, mediante la lectura del expediente principal no es posible alcanzar el estado de certeza requerido por el art. 336 del C.P.P.N. para concluir que los supuestos a los cuales se hizo referencia por el considerando anterior habrían tenido lugar con relación a las conductas atribuidas a [los imputados, quienes] manifestaron que habrían delegado las tareas relacionadas con los proveedores en E.G., gerente de la S.R.L., respecto de quien se habría declarado extinguida la acción penal por muerte; por lo tanto, resultaban ajenos a los hechos atribuidos, los cuales habrían consistido "*prima facie*" en la presentación de declaraciones juradas engañosas en la cuales se habrían computado créditos improcedentes. Sin embargo, la supuesta ajenidad invocada por [los imputados] en los hechos que se [les] imputaron no se encuentra corroborada por las constancias que actualmente se encuentran agregadas en autos.

Que, en efecto, toda vez que [los imputados] se desempeñaron como socios gerentes de la S.R.L. en los períodos investigados, y dada la característica de empresa con una pequeña composición societaria, no resulta posible considerar que los nombrados hayan desconocido los hechos que se atribuyeron. Al respecto, este Tribunal ha expresado, en numerosas oportunidades, que la circunstancia que ciertas tareas relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones tributarias pueda haber sido delegada operativamente en otra persona, en este caso en E.G., no implica, "*per se*", la exclusión de responsabilidad de quien ostenta un cargo directivo de una empresa y se beneficia directamente del resultado comercial de la misma (confr. Regs. Nos. 636/03, 442/04 Y 1125/05, entre otros, de esta Sala "B") (Del voto de los Dres. Grabivker y Pizzatelli).

Autor del sumario: Telias, Sara Diana (UFITCo)



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

Newsletter de jurisprudencia penal tributaria y de contrabando

N° 7, julio de 2009

Página 30

Garantías constitucionales. Allanamiento de domicilio. Rechazo del planteo de nulidad de órdenes de allanamiento por ausencia de determinación de oficio. Fundamento: se reitera doctrina en el sentido de que la realización de una determinación de la deuda tributaria no resulta requisito necesario para librar las órdenes de allanamiento cuestionadas (confr. Regs. Nos. 367/04 y 341/08, CPECON, Sala "B"). Tampoco resulta un requisito necesario a aquellos fines la existencia de "convicción administrativa de existencia de un ilícito".

Nulidades procesales penales. Allanamiento de domicilio. Fundamentación del auto que lo dispone. Finalidad y requisitos. Las finalidades más importantes tenidas en mira al exigirse la fundamentación del auto que lo ordena son: la exteriorización del razonamiento por el cual se decidió como se hizo y la vinculación del registro domiciliario con los hechos investigados en la causa, para permitir un eventual control jurisdiccional. La ley procesal no es explícita ni sacramental en cuanto a las exigencias que deben informarse para que se cumpla con la reclamada obligación formal. [En el caso, se consideró que se cumplió con la ley de formas –arts. 123 y 124 CPPN el auto fundado en los testimonios remitidos por el Juzgado en lo Penal Económico N° 2 y en el requerimiento fiscal de instrucción formulado en la instancia anterior, de donde surge claramente la existencia de razones de mérito para presumir la comisión de un delito y la existencia de elementos vinculados mediante los cuales el hecho ilícito se podría acreditar]

Fuente: Reg. 177-09 B. Incidente de nulidad N° 2 en causa N° 1202/2005(402), caratulada "Louis Dreyfus S.A. s/infracción ley 24769. Causa 58.466. , CPECON, sala B, 2009.02.27.

Acceso a texto completo: www.mpf.gov.ar/ufitco/pdfs/Reg_177-09_B.pdf

EL CASO

La defensa del imputado apela la resolución por la cual se dispuso no hacer lugar al planteo de nulidad de las órdenes de allanamiento y de todos los actos procesales consecutivos dependientes de aquéllas, pues a su entender se habrían vulnerado las garantías de inviolabilidad del domicilio, del debido proceso y de defensa enjuicio; esto, por considerar que aquella orden se emitió sin el dictado de una resolución determinativa de deuda ni "convicción administrativa de existencia de un ilícito", razón por la cual no se constituiría la presunción requerida por el arto 224 del código de formas.

Se resuelve confirmar la resolución, con costas.

SUMARIOS

"Que, por numerosas decisiones de esta Sala "B" se ha expresado que el postulado rector en lo que hace al sistema de las nulidades es el de la conservación de los actos; como regla general, las nulidades procesales son de interpretación restrictiva, por lo que sólo procede la declaración de aquéllas cuando se acredite que la violación de las formas del proceso ha derivado en un perjuicio concreto para la parte que



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

Newsletter de jurisprudencia penal tributaria y de contrabando

N° 7, julio de 2009

Página 31

las invoca (confr. Regs. Nos. 420/97, 564/97, 509/99, 671/00, 682/00, 152/02 Y 197/04, entre muchos otros de esta Sala "B").

Que, de conformidad con lo resuelto por el juzgado de la instancia anterior, el planteo de nulidad efectuado por la defensa de [imputado] no puede tener una recepción favorable. Que, con relación a que no habría una detenninación de oficio de la deuda tributaria previa a las órdenes de allanamiento, este Tribunal ha establecido: "...la realización de una determinación de la deuda tributaria no resultaba requisito necesario para librar las órdenes de *allanamiento aquí cuestionadas*.. "(confr. Regs. Nos. 367/04 y 341/08, de esta Sala "B"); tampoco resulta un requisito necesario a aquellos fines la existencia de "convicción administrativa de existencia de un ilícito".

Que, por otra parte, en lo que atañe a la fundamentación del auto de fecha ...por el cual se dispusieron los allanamientos en cuestión, la ley procesal no es explícita ni sacramental en cuanto a las exigencias que deben informarse para que se cumpla con la reclamada obligación formal. En este caso, de la lectura del auto de fs. ...surge que aquél se encuentra fundado en los testimonios remitidos por el Juzgado en lo Penal Económico N° 2 y en el requerimiento fiscal de instrucción formulado en la instancia anterior, de donde surge claramente la existencia de razones de mérito para presumir la comisión de un delito y la existencia de elementos vinculados mediante los cuales el hecho ilícito se podría acreditar; aquéllas constituyen razones fundadas por las cuales, en principio, se justificaba lo dispuesto.

Que, en consecuencia, en el *sub lite* no cabe sostener que la disposición cuestionada carezca de fundamentación, pues se ha cumplido con la ley de formas (confr. arts. 123 y 124 del CPPN); por lo tanto, se alcanzaron las finalidades más importantes tenidas en mira al exigirse la fundamentación del auto ordenatorio: la exteriorización del razonamiento por el cual se decidió como se hizo y la vinculación del registro domiciliario con los hechos investigados en la causa, para permitir un eventual control jurisdiccional". (Del voto de los Dres. Grabivker y Pizzatelli)

Autor del sumario: Telias, Sara Diana (UFITCo)

Proceso penal. Regularización de deudas impositivas de acuerdo a las previsiones de la Ley 26.283 para integrantes del sistema médico asistencial. Caso de regularización espontánea sin cancelación total por existir un plan de facilidades de pago en curso. Procedencia de la suspensión del trámite del proceso y de la prescripción penal, hasta tanto el contribuyente cumpla satisfactoriamente con la totalidad de los pagos estipulados en el régimen de regularización, en cuyo caso deberá desistirse de la pretensión punitiva, o se produzca la caducidad del plan de facilidades de pago por incumplimiento, supuesto en el que deberá reiniciarse el ejercicio de la acción penal pública. Fundamento: doctrina del fallo de la CSJN *in re*: "Bakchellián, Fabián y otros", de fecha 28/09/2004. Dicho criterio ha sido receptado en lo sustancial en el artículo 3° de la ley 26.476, en tanto dispone que el acogimiento al régimen previsto en dicha ley producirá la suspensión de las acciones penales en curso y la interrupción de la prescripción penal, cualquiera



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

Newsletter de jurisprudencia penal tributaria y de contrabando

N° 7, julio de 2009

Página 32

sea la etapa del proceso en que se encuentre la causa, siempre y cuando la misma no tuviere sentencia firme.

Fuente: Sanatorio Garay SA. Reg. 63/2009., C. Fed. De Rosario, 2009.02.27

Acceso a texto completo: www.mpf.gov.ar/ufitco/pdfs/sanatorio_garay.pdf

EL CASO

Se apela la resolución que dispuso el procesamiento del imputado por el delito previsto y reprimido por el art. 9° de la ley 24769 con respecto a diversos períodos comprendidos entre abril 2003 y agosto de 2007.

La defensa sostiene que del propio informe de la AFIP-DGI surge que la firma presidida por el imputado ha regularizado la deuda de acuerdo a las previsiones de la ley 26.283. Aclara que se trata de una entidad privada integrante del sistema médico asistencial; que los tributos denunciados que motivaron la formación del sumario fueron devengados durante la vigencia del Decreto 486/02; que la deuda fue reconocida en las propias declaraciones juradas presentadas por el contribuyente; que no media ningún tipo de ajuste o determinación oficiosa por parte de la Administración y que el contribuyente se acogió y cumple con el plan de facilidades de pago establecido en la ley citada. Destaca que a los fines de la eximición de sanciones es requisito el mero acogimiento a las disposiciones de la ley.

De las constancias probatorias surge que la empresa no ocultó al organismo recaudador sus obligaciones, habiendo presentado las pertinentes declaraciones juradas. Asimismo, no consta en autos que haya operado la caducidad de dicho plan de facilidades de pago (conf. art. 9° de la ley 26.283 y art. 21, inc. h, ap. 1 y 2 de la Resolución General 2.360, reglamentaria de dicha ley), toda vez que el mismo se encuentra en pleno cumplimiento.

Se resuelve revocar la resolución y ordenar la suspensión del trámite del proceso y de la prescripción penal, en los términos y bajo las condiciones emanadas de la doctrina del precedente “Bakchellián” de la Corte Suprema (Fallos, 327:3937).

SUMARIOS

“En consecuencia, atento que se encuentra en pleno cumplimiento el plan de facilidades de pago aludido corresponde la suspensión del trámite del proceso y de la prescripción de la acción penal hasta tanto el contribuyente cumpla satisfactoriamente con la totalidad de los pagos estipulados en el régimen de regularización, en cuyo caso deberá desistirse de la pretensión punitiva, o se produzca la caducidad del plan de facilidades de pago por incumplimiento, supuesto en el que deberá reiniciarse el ejercicio de la acción penal pública (cf. doctrina del fallo de la C.S.J.N. en autos “Bakchellián, Fabián y otros”, de fecha 28/09/2004 [La Ley 2004-F, pág. 916 y 2005-A, pág. 89]). Criterio éste que ha sido receptado en lo sustancial en el artículo 3° de la ley 26.476, de reciente sanción, en tanto éste dispone que el acogimiento al régimen previsto en dicha ley producirá la suspensión de las acciones penales en curso y la interrupción de la prescripción penal, cualquiera sea la etapa del proceso en que se encuentre la causa, siempre y cuando la misma no tuviere sentencia firme (“Régimen de Regularización impositiva, promoción



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

Newsletter de jurisprudencia penal tributaria y de contrabando

N° 7, julio de 2009

Página 33

y protección del empleo registrado, exteriorización y repatriación de capitales”). (Firmado: Vidal – Toledo –Bello) “

Autor del sumario: Telias, Sara Diana (UFITCo)

Evasión fiscal. Elementos objetivos del tipo. Medios comisivos. Ardid. Ausencia. Cuestiones interpretativas. Ajustes técnicos vs. ajustes defraudatorios. Siempre que sea jurídicamente razonable la interpretación que efectuó el contribuyente para tributar en la forma que lo hizo, constituye un ajuste técnico, en la medida en que obedece a la interpretación de los elementos que hacen a la técnica de liquidación del gravamen (cita de Galván Greenway, Juan). Procedencia del rechazo del requerimiento fiscal de instrucción.

Evasión fiscal. Elementos objetivos del tipo. Medios comisivos. Ardid. Ausencia. Cuestiones interpretativas. Aplicación de tratados internacionales para evitar la doble imposición internacional de una manera que no aparece como irrazonable o notoriamente contraria a la ley, máxime cuando existe doctrina de autores que avalan la conducta del imputado. Procedencia del rechazo del requerimiento fiscal de instrucción.

Evasión fiscal. Elementos objetivos del tipo. Medios comisivos. Ardid. Ausencia. Cuestiones interpretativas. No puede ser delito pensar distinto. El derecho penal exige mucho más que eso para que pueda estimarse verificado el ardid o engaño requerido por la figura prevista por el art. 1 de la ley 24769. Procedencia del rechazo del requerimiento fiscal de instrucción.

Fuente: Silva Almaguer, Ernesto Javier y otros –contribuyente Coca Cola FEMSA de Buenos Aires SA s/ evasión tributaria agravada. Causa 1402/07 int. 1006, Juzg. Nac. en lo Penal Tributario N° 1, 2008.12.10

Acceso a texto completo: http://www.mpf.gov.ar/ufitco/pdfs/silva_almaguer.pdf

EL CASO

Las actuaciones se inician a raíz de una denuncia de la AFIP por una posible evasión agravada (art. 2 de la ley 24769). Por su parte, el representante del Ministerio Público requirió la instrucción del sumario toda vez que los hechos encuadrarían en dicha figura.

El organismo recaudador argumenta que el resultado obtenido por la contribuyente, proveniente de las diferencias de cambio originadas en el periodo fiscal 2002 como consecuencia de la compraventa de



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

Newsletter de jurisprudencia penal tributaria y de contrabando

N° 7, julio de 2009

Página 34

bonos austríacos, se encuentra alcanzada por el impuesto a las ganancias en nuestro país como renta extranjera, por lo que no es de aplicación el convenio para evitar la doble imposición internacional con Austria [a la fecha, este tratado ha sido denunciado por el Estado Nacional].

Por su parte, el contribuyente argumentó que la compraventa de bonos austríacos es una operación única e inescindible, y contiene en sí la diferencia de cambio generada por la tenencia del bono nominado en moneda extranjera; de donde se deriva que el tratamiento tributario que le corresponde es el mismo y se asigna a todo el resultado de la operación, estando ese resultado único exento en los términos del convenio con Austria.

En el caso no se presentan discrepancias en cuanto a la materia fáctica, por lo que la cuestión queda reducida al carácter que debe darse a las diferencias de cambio producidas por el capital invertido y dispuesto en el momento de su enajenación.

Se resuelve rechazar el requerimiento fiscal de instrucción porque no se verifica ardid o engaño alguno.

SUMARIOS

Siempre que sea jurídicamente razonable la interpretación que efectuó el contribuyente para tributar en la forma que lo hizo, constituye un ajuste técnico, en la medida en que obedece a la interpretación de los elementos que hacen a la técnica de liquidación del gravamen” “Los ajustes que efectúa el organismo pueden dividirse en defraudatorios o técnicos, siendo perseguibles penalmente, sólo los primeros” (cita de Galván Greenway, Juan: “El ajuste impositivo en el delito tributario”, Doctrina Tributaria, T. XXVI N° 306, Errepar, pág. 831).

No puede ser delito pensar distinto. El derecho penal exige mucho más que eso para que pueda estimarse verificado el ardid o engaño requerido por la figura prevista por el art. 1 de la ley 24769.

Autor del sumario: Telias, Sara Diana (UFITCo)