

Selección de jurisprudencia penal tributaria sumariada

Por María Lujan Rodríguez Oliva

1.-C FED DE PARANA Causa FPA 15028/2015/9/CA3 30/10/2020 Legajo de Apelación de DERUDDER Guillermo y Otros S/Infracción Ley 24769 Voto de los Dres. GRACIELA GOMEZ, BEATRIZ ESTELA ARANGUREN y MATEO JOSE BUSANICHE

SIMULACIÓN DOLOSA DE CANCELACIÓN DE OBLIGACIONES FISCALES – LEY 27.260 – BENEFICIOS – DELITOS NO VINCULADOS A UNA COP – SUSPENSIÓN DE LA ACCIÓN PENAL – CAUSALES DE EXCLUSIÓN -

HECHOS: La defensa interpuso recurso de apelación contra la resolución que había rechazado la excepción de falta de acción por acogimiento a la Ley 27260 alegando nulidad por falta de fundamentación, arbitrariedad y mostrarse contraria a las sentencias firmes de la causa¹. Agregó que las obligaciones se encontraban canceladas y/o incluidas en planes de facilidades de pago y no se presentaban caudales de exclusión previstas en el art. 84 de la Ley. Sin perjuicio de ello agregó que también se encontraban presentes las condiciones de la Ley 27562.

COMENTARIO DEL FALLO: La Cámara rechazó la arbitrariedad alegada, agregó que las obligaciones no se encontraban totalmente canceladas y que además lo imputados se encontraban involucrados en una causa por lavado de activos.

En cuanto a la posibilidad de incluir delitos como los investigados en autos – simulación dolosa de cancelación de obligaciones fiscales, se remitió a los fundamentos de anterior sentencia en el sentido que: “(...) sostener que la ley 27260 solo alcanza a las acciones penales de la ley que estén vinculadas a una obligación susceptible de ser cancelada mediante pago y no para delitos denominados comunes –entre ellos la figura prevista por el artículo 11 de la ley- deviene desacertado y no deriva de la literalidad de los artículos 52,53,54 y 84 de la Ley en cuestión ni del art. 18 de la reglamentación de la RG 3920/2016”. No obstante ello, por las consideraciones precedentes propició el rechazo del recurso

¹ Cabe dejar sentado que la defensa hace alusión a la sentencia emanada de esa misma Cámara en fecha 3/7/2019

La Dra. ARANGUREN señaló que la resolución impugnada no ha efectuado una valoración actual e integral de los nuevos elementos respecto de la solicitud de la defensa a la luz de lo decidido por esa alzada y que, si bien de aquellos se deriva que no se encontraría cancelado en su totalidad la deuda fiscal no ha considerado en particular la posibilidad de disponer la suspensión de la acción penal. En cuanto a la causa por lavado de activos agregó que no solo no se consignó el estado procesal de aquélla, sino que no se desarrolló la posibilidad que establecía la ley de adhesión condicional consagrado en el último párrafo del art. 84 inciso e) siendo el auto de procesamiento posterior la causa de la eventual pérdida automática de todos los beneficios. Propuso hacer lugar parcialmente al recurso.

El Dr. BUSANICHE adhirió a los fundamentos de la Dra. ARANGUREN no solo por considerar que la ley 27260 no es solo aplicable a los delitos que poseen una condición objetiva de punibilidad sino que es posible hacerla extensiva a aquellas acciones penales siempre que estén vinculadas a una obligación susceptible de ser cancelada. En cuanto al precedente SZCZECH² de la Sala IV de la CFCP agregó que no es doctrina plenaria de acatamiento obligatorio.

Por MAYORÍA se decidió hacer lugar parcialmente al recurso interpuesto.

2.-CFed ROSARIO Sala A FRO 1104/2014/6/CA 2 MAZZUFERO Silvana y Otros S/24769 DRES ANIBAL PINEDO y GUILLERMO TOLEDO

PRESCRIPCIÓN – ARTÍCULO 67 CÓDIGO PENAL – ACTOS INTERRUPTIVOS – COMISIÓN DE OTRO DELITO SIN SENTENCIA FIRME – RECHAZO – PROCESAMIENTO – APROPIACIÓN INDEBIDA DE TRIBUTOS – OPERACIONES CON PROVEEDORES APÓCRIFOS – ATIPICIDAD

HECHOS: La Causa llega a conocimiento de la Cámara en virtud de los recursos de apelación de la AFIP en su rol de querellante y la defensa técnica de los imputados. En el primer caso en virtud de haberse declarado parcialmente la extinción de la acción penal por prescripción (apropiación indebida de tributos 2 y 9/2008) y en el segundo el procesamiento como autor penalmente responsable de

² Es preciso señalar que este precedente de la Cámara Federal de Casación contiene votos disidentes de los magistrados en cuanto a la posibilidad de incluir delitos fiscales comunes en el marco de la liberación de la acción penal por Ley 27.260

apropiación indebida de tributos por los períodos 10/2008 y 5/2009. El MPF adhirió al recurso interpuesto por la querrela solo en cuanto a la decisión de la prescripción de uno de los imputados por el período 2/2008.

La parte querellante centró sus agravios en la existencia de otros delitos posteriores a aquellos por los cuales se dictó la prescripción, toda vez que la comisión de otros delitos resulta causal de interrupción del curso de la prescripción y que si bien aún no había recaído condena se afirmaba su posibilidad por el procesamiento sobre tales hechos imputables a los nombrados. Alegó también la existencia de dos llamados a indagatoria. La defensa por su parte apeló el procesamiento en el entendimiento que se había omitido considerar una prueba clave como ser la pericia, que indicó que aun cuando fuera cierto que los proveedores eran apócrifos de todas maneras la contribuyente había abonado mediante compensaciones con saldos a favor los montos de las retenciones por lo que el hecho resultaba atípico. Agregó también que el auto apelado no había hecho referencia a la concreta intervención en el hecho a la que alude el art. 13 de la ley.

COMENTARIO DEL FALLO: En punto a los agravios de la parte querellante se sostuvo que el actual art. 67, más benigno para los imputados al poner coto al prolongado debate sobre el alcance del término "secuela de juicio", correspondía establecer el plazo de prescripción de 6 años contados desde la fecha de comisión del hecho (vencimiento más plazo de gracia de 10 días hábiles o 30 corridos) hasta el primer llamado a indagatoria por cada imputado separadamente y a su respecto. En virtud de ello hizo lugar al recurso de la querrela y revocó el sobreseimiento respecto de la imputada MAZZUFERO no así con relación a los demás respecto de quienes la convocatoria en los términos del art. 294 fue posterior. En cuanto al procesamiento y teniendo en cuenta la premisa respecto de la cual la retención o percepción se debe hacer cumplido de forma efectiva y no resultar una ficción contable, consideró que la AFIP DGI entendió que los responsables de la firma no solo habían omitido depositar las sumas retenidas sino que habían utilizado los saldos a su favor producto de haber abultado fraudulentamente el crédito fiscal de la empresa, producto de operaciones con proveedores apócrifos para compensar sus obligaciones en concepto de retenciones de IVA

Entendió que si las operaciones de compra declaradas al Fisco fueron impugnadas por considerarlas apócrifas, no podría

postularse simultáneamente que las mismas generaran la obligación de ingresar los importes de impuesto retenido, por lo que en tanto las operaciones declaradas no existieron (al menos no, conforme fueron declaradas por el Fisco) tampoco puede ello sostenerse sobre la retención del imputado. En ese sentido entendió que correspondía revocar el procesamiento sin dictarse su sobreseimiento en virtud que correspondía proseguir con la investigación.

**3.- CFed de Mendoza Sala A FMZ 674/2019/1 10/2020
Recurso de Queja en autos CARONNA Rafael Carlos
P/Apropiación indebida de tributos e Incidente de Falta de
Acción. Dres. MANUEL A PIZARRO GUSTAVO CASTINEIRA DE
DIOS y JUAN IGNACIO PEREZ CURCI
APROPIACIÓN INDEBIDA DE TRIBUTOS – EXCEPCIÓN DE
FALTA DE ACCIÓN – DACIÓN EN PAGO DE ESPACIOS
PUBLICITARIOS – RECHAZO – RESPONSABILIDAD DE LAS
PERSONAS JURÍDICAS – RECHAZO DE LA IMPUTACIÓN –
AUSENCIA DE GRAVAMEN IRREPARABLE.**

HECHOS: La causa llega a conocimiento de la alzada en virtud del recurso de queja deducido por la parte querellante contra el proveído mediante el cual no se hizo lugar al recurso de apelación oportunamente articulado, durante el trámite del expediente la defensa se presentó y solicitó la extinción de la acción penal por haber abonado la totalidad de los tributos evadidos, a lo que la parte querellante se opuso por no haberse cancelado los aportes de la seguridad social. El juez a quo rechazó el planteo que también fue recurrido.

La defensa se agravio por la falta de consideración de la adhesión al plan de pagos por dación de espacios publicitarios conforme los Dtos 852/2014 2379/2015 y 345/2016 indicando que la dación del plan de pagos ha importado una novación de la deuda original lo que obsta a la tipicidad requerida para que se configuren los delitos enrostrados a sus defendidos.

COMENTARIO DEL FALLO: La Cámara compartió los argumentos del Fiscal Federal en el sentido que conforme la documentación acompañada por la querella solo daba cuenta de una cancelación parcial, a lo que sumó respecto del alcance del beneficio previsto en el Dto. 852/2014 que la citada norma no prevé la extinción de la acción penal en los casos en los cuales se hayan cancelado deudas fiscales mediante el sistema de dación en pago de espacios

publicitarios por servicios conexos, sumando además que el acuerdo fue de fecha posterior a la interposición de la denuncia. En ese punto confirmó la resolución de primera instancia respecto al rechazó de la excepción de falta de acción.

En cuanto al recurso de apelación de la querrela por no haberse considerado su pretensión de responsabilizar a la persona jurídica entendió que la resolución no resulta apelable por no causar gravamen irreparable, en tanto de incorporarse nuevos elementos el magistrado puede variar su criterio. Consecuentemente no hizo lugar a la queja.

**4.- CFed de Córdoba Sala A FCB 36215/2013 6/11/2020
NAHAS RAUL ANGEL, COMBINA VIVIANA MARIA DEL VALLE
S/Infracción Ley 24.769 Dres. EDUARDO AVALOS IGNACIO
MARIA VELEZ FUNES GRACIELA MONTESI
RÉGIMEN DE SINCERAMIENTO FISCAL TÍTULOS I Y II – RG
3919/16 – AUSENCIA DE ALLANAMIENTO INCONDICIONAL
E IMPUTACIÓN – IMPROCEDENCIA DE LA EXTINCIÓN DE LA
ACCIÓN PENAL**

HECHOS: Sustanciado el recurso de la causa por parte de la Sala III de la CFCP al entender que no correspondía la aplicación al caso de la ley penal más benigna posterior en función de la vio obligada a resolver el planteo del MPF y la querrela en cuanto a la inaplicabilidad de los beneficios de la Ley 27.260 art. 46, por cuanto no resultaba posible aplicar las consecuencias previstas para el exteriorización de bienes del Título I de la citada ley al caso en estudio, toda vez que la causa radica en el incumplimiento de una obligación tributaria que nace de las presentación de DDJJ falsas, maniobra que surge del ocultamiento de la realización de actividades gravadas y no por la falta de exteriorización de un bien. En ese orden la Fiscal agregó que las disposiciones de los Títulos I y II de la ley son concurrentes y versan sobre situaciones fácticas diferentes, sin encontrarse autorizado el Juez a extender los efectos de uno de los Títulos al otro. Agregó que se había sobreseído obviándose la exigencia de la presentación del F. 408 conforme lo ordena el art. 30 de la RG 3919/16 a lo que adhirió la querrela, sumando que tampoco se observaba el cabal cumplimiento de la imputación ante la AFIP de la tenencia y/o bien declarados a la base imponible de los impuestos cuyo ajuste o determinación de oficio pretendía dejarse sin efecto conforme el inciso e) del art. 46.

Por su parte las defensas entendieron que el art. 30 de la RG 3919/2016 resultaba inconstitucional.

COMENTARIO DEL FALLO: A la hora de resolver la Cámara, luego de efectuar un minucioso resumen de las normas en juego, consideró que el juez había omitido expedirse en torno a la ausencia del F. 408 en las actuaciones de la determinación de oficio que se encontraba en trámite ante el Tribunal Fiscal de la Nación y en relación al cual se había librado boleta de deuda, por lo cual en autos no se desprendía la inexistencia de una voluntad de allanarse total e incondicionalmente a la pretensión fiscal por parte del contribuyente, por lo que resultaba improcedente y prematura la extinción de la acción penal dispuesta. Agregó que similares consideraciones resultaban aplicables a la presunta falta a de imputación de la tenencia y/o bien declarados a la base imponible ante la AFIP, de los impuestos cuyo ajuste o determinación de oficio pretendía dejarse sin efecto.

La Cámara sostuvo que las diligencias adoptadas por el juez instructor se limitaron a constar la adhesión por parte del contribuyente al Régimen de Regularización y la inexistencia de antecedentes penales computables, la ausencia de concursos y/o quiebras, fallidos y/o inhabilitados en cabeza de algunos de los imputados. Así al no haberse expedido el juez, sobre la procedencia de tales exigencias a fin de determinar si su incumplimiento imposibilitaba que en los hechos opere el régimen de sinceramiento fiscal y sus consecuencias liberatorias entendieron que resultaba improcedente y prematura la de extinción de la acción penal dispuesta. Similares consideraciones respecto de la falta de imputación de la tenencia y/o bien declarados, limitándose a acompañar escueta constancia digital referida a la declaración voluntaria y excepcional sin otro dato adicional como por ejemplo el impuesto especial que debía abonar sujeto a verificación. En lo que respecta a la pretendida declaración de inconstitucionalidad de la RG 3919 de la defensa la rechazó por no haberse pronunciado al respecto el juez de primera instancia. Se resolvió revocar la resolución que disponía el sobreseimiento

**5.- Incidente de Prescripción en Causa CPE 1042/2018
"Asociación Mutual Protección social de Trabajadores y
Otros S/24769 11/2020 CNPE Sala B
IMPUESTO SOBRE CRÉDITOS Y DÉBITOS – MOMENTO
CONSUMATIVO – PRESCRIPCIÓN - INICIO DEL CÓMPUTO –**

AUSENCIA DE CONSIDERACIÓN DEL APOORTE DE CADA PARTICIPE.

HECHOS: Llegan los autos a conocimiento de la Cámara en virtud del recurso de apelación de la defensa de los imputados frente al rechazo de los planteos de extinción de la acción penal por prescripción.

El hecho atribuido al momento de prestar declaración indagatoria fue la evasión del pago del Impuesto sobre los Créditos y Débitos en cuenta corriente bancaria del 2010 por una suma superior a \$ 2.000.000 mediante la utilización fraudulenta de la reducción de la alícuota prevista en el art. 7 del Dto. 380/2001 y sustentado en las exenciones del IVA y Ganancias respectivamente.

El a quo después de establecer que por tratarse de un hecho presunto de evasión tributaria agravada el plazo de extinción de la acción penal por prescripción a tener en cuenta para resolver debía ser de 9 años, consideró la fecha de consumación del hecho teniendo en cuenta el cierre del ejercicio y el art. 3ro de la RG 2111/2010, concluyendo que el plazo de 9 años no había transcurrido sino que se había interrumpido por el llamado a indagatoria.

Por los recursos de apelación las defensas manifestaron que el cómputo del inicio de la prescripción no debía computarse desde la fecha de consumación del hecho presunto de evasión sino desde las fechas en las que cada uno renunció de manera irrevocable a los cargos que ocuparon en la Asociación Mutual, ya que en caso de haberse cometido solo podría hacerse con su intervención y luego nada podían hacer. Asimismo que en caso de tomarse la fecha de cierre del ejercicio debería practicarse una pericial contable a los fines de poder tipificar jurídicamente el alcance concreto del comportamiento de cada imputado dado el escaso tiempo del que fueron parte y en ese caso con total seguridad les correspondería la pena del artículo 1ro y la acción se encontraría prescripta.

COMENTARIO DEL FALLO: La Sala entendió que con independencia de la significación jurídica que corresponda eventualmente atribuir a los comportamientos de los imputados según el grado y el momento supuesto de intervención de aquellos en el hecho de evasión tributaria agravada, en el caso en examen no cabría reconocer a aquel aspecto de la imputación mayor incidencia en la individualización del momento del inicio del cómputo del plazo de prescripción. Ello, en atención a que de conformidad con lo establecido por el art. 63 era doctrina de la Sala que la prescripción

comenzaba a correr desde el momento consumativo del delito con independencia de cada uno de los sujetos involucrados, pues el aporte por sí mismo no constituye delito sino que la participación es accesoria al injusto doloso ajeno de manera que la comisión del hecho (o su tentativa) por parte del autor constituyen una condición para la atribución de responsabilidad al partícipe. Consecuentemente se confirmó la resolución recurrida.

**6.- CFCP Sala IV FMP 2648/2014/TO1/CFC1 14/10/2020
Dres. BORINSKY CARBAJO HORROS "MC CORMACK Carlos
Alberto S/Infracción Ley 24.769"**

**INSOLVENCIA FISCAL FRAUDULENTE - ACUERDO
ABREVIADO - DECOMISO DE LAS MERCADERÍAS A FAVOR
DE LA CSJN Y EL ESTADO NACIONAL - AUSENCIA DE
PROPORCIONALIDAD DE LA PENA ACCESORIA - NULIDAD -
BIEN JURÍDICO TUTELADO (Voto de la Mayoría, la minoría
entendió que los agravios no lograban enervar los
fundamentos de la sentencia que constituía un acto
jurisdiccional válido)**

HECHOS: La causa llega a la instancia casatoria por recursos tanto del MPF como de la querrela y de la defensa del imputado contra la sentencia del T Oral en lo Criminal Federal de Mar del Plata que condenó al imputado CORMACK a la pena de 2 años de prisión en suspenso por el delito de insolvencia fiscal fraudulenta y el decomiso de 5 automóviles a disposición de la Corte Suprema de Justicia de la Nación y 4 inmuebles a favor del Estado.

La AFIP fundamentó su recurso en la falta de resguardo de los derechos de la víctima el cual se debe materializar mediante la reparación de las arcas fiscales toda vez que el bien jurídico tutelado es la hacienda pública y no el Estado Nacional en forma general, debiendo ordenarse transferir el producido de su realización a la AFIP hasta la satisfacción de las obligaciones tributarias incumplidas. La defensa por su parte sostuvo que el decomiso de todos los bienes supera ampliamente la suma de dinero reclamada por la AFIP a punto de haber adquirido el carácter de confiscatorio, además de generar para el Fisco un enriquecimiento incausado. Sostuvo que el acuerdo de juicio abreviado estaba viciado de error toda vez que el abogado no le explicó el significado del decomiso al imputado. Agregó que el fundamento del decomiso de lo que se llama instrumento del delito (toda vez que mediante su transferencia se habría logrado la insolvencia del imputado y el perjuicio fiscal) se encuentra ausente

por no requerirlo la conducta típica, confundiendo lo ordenado por el Art. 23 del CP, máxime cuando el imputado no "incrementó" su patrimonio a resultas del delito cometido. Alegó falta de razonabilidad y proporcionalidad en la pena.

El Fiscal general de casación en la presente instancia propició el rechazo del recurso por entender que el imputado estaba asistido por su defensor en el marco del acuerdo, que el decomiso es imperativo en los sujetos del art. 23 del CP y que resulta razonable el decomiso de los bienes que se pretendía extraer de las arcas fiscales por ser el producto del delito, y que no resultaba desproporcionado para satisfacer capital e intereses de las deudas con la AFIP. El letrado defensor por su parte manifestó que la celebración de un juicio abreviado no impide discutir sus fundamentos y que el reciente proyecto del CP establece expresamente que se puede prescindir del decomiso si su imposición no resulta proporcional a la gravedad del delito cometido. La querrela por su parte agregó que los bienes fueron transferidos a la empresa MECASEL S.A. que integraba el imputado por lo que no podía concluirse que el decomiso haya tenido por objeto despatrimonializar al imputado.

COMENTARIO DEL FALLO:

VOTO DEL DR HORNOS El magistrado comenzó por señalar en lo que aquí interesa que la celebración de un juicio abreviado si bien omite la celebración de un juicio oral conserva la plena vigencia de la garantía de acceso a una instancia revisora conforme los pactos internacionales en caso que se transgredan garantías constitucionales y que la CFCP debía adentrarse en el asunto como tribunal intermedio. Luego de transcribir los términos del acuerdo y poniendo especial énfasis en el término "instrumentos del delito" para el establecimiento de la pena accesoria del decomiso como "los objetos que intencionalmente han sido utilizados para consumir o intentar el delito ya sea que hayan servido a todos los participantes o algunos de ellos en favor del Estaco Nacional fiscal o municipal salvo los derechos de restitución e indemnización del damnificado o de terceros". Consideró que cabe analizar cada presupuesto en particular y agregó que si el objeto del delito es intrínsecamente delictivo su decomiso puede incautarse por la indiscutible peligrosidad objetiva y que los beneficios del origen delictivo se fundamentan en que el delito no es un título legítimo para generar riqueza de forma jurídicamente válida. Explicó que si los objetos del delito tienen un carácter lícito, es decir no provienen

de la comisión del delito o no corresponde a la categoría de bienes utilizados para cometerlo o fueron obtenidos con el producto o provecho del delito lo que corresponde es restituirlos a quien deba tenerlos y, citando doctrina, que cuando lo pretendido es quitarle todos los bienes ello importa infringirle una pena de carácter pecuniario.

Acto seguido analizó el delito de insolvencia fiscal fraudulenta la que en el caso se había cometido mediante la transferencia de bienes a favor de una sociedad del cual el imputado resultaba integrante a fin de frustrar el cobro de deudas que ya eran objeto de acción fiscal por lo que el recupero de los importes dinerarios que en este caso resultaba frustrada mediante la conducta imputada es la finalidad que debe orientar el proporcional decomiso de los bienes teniendo como parámetro la afectación del bien jurídico protegido. En este punto entendió que asistía razón a la defensa que la transferencia de todos los bienes se produjo en total desconexión con el grado de afectación del bien juicio protegido debiéndose respetar las garantías de legalidad, culpabilidad y proporcionalidad. Así, las consecuencias accesorias a la pena que no tengan puro carácter preventivo o de medida de seguridad deben estar sujetas a proporcionalidad, aunque satisfaciendo también los gastos del juicio. Agregó que el a quo había omitido todo análisis en razón al valor de los bienes decomisados que conforme la valuación solo de los inmuebles por parte del Colegio de Martilleros excedía en más del doble el perjuicio fiscal irrogado todo lo cual conducía a que se declare la nulidad del fallo en lo que a ese aspecto refiere no correspondiendo consecuentemente analizar los agravios de la parte querellante que debiera ser objeto del análisis en la nueva decisión.

VOTO DEL DR BORINSKY el magistrado apuntó al necesario análisis de admisibilidad y resaltó aspectos de la sentencia que aquí interesan como que la empresa MECASEL S.A. no tenía capacidad operativa y que los vehículos habían continuado dentro del ámbito de disposición del imputado. Agregó que la defensa no había logrado demostrar que en el marco de la tramitación del acuerdo de juicio abreviado se haya visto afectada la defensa eficaz de su asistido transcribiendo partes del acuerdo en cuanto a su explicación y la aceptación del imputado, habiendo el defensor en esta instancia intervenido desde el inicio junto con el Dr. Corti que había asistido en el marco del acuerdo. En cuanto al valor de los bienes decomisados su crítica no lograba demostrar que la

resolución traída a examen contenga una fundamentación insuficiente o evidencie serias deficiencias en el razonamiento seguido por el juzgado que acarreen su descalificación como acto jurisdiccional válido invocando genéricamente garantías constitucionales que estimó vulneradas, contando la resolución impugnada con fundamentos suficientes. En cuanto al agravio de la parte querellante ésta tampoco logró demostrar el agravio, partiendo de la premisa que la AFIP integra el Estado Nacional de conformidad con lo normado por el Dto. 618/1997 y el art. 23 del CP, habiendo la querrela participado de la audiencia in visu ordenada por el art. 431 bis. Se estimó rechazar el recurso de la defensa y declarar mal concedido el de la parte querellante.

El Dr. CARBAJO en los sustancial agregó que el decomiso como pena accesoria ni siquiera debía estar en la resolución de condena y que no puede quedar excluida del análisis de razonabilidad y proporcionalidad por lo que, analizados estos aspectos, la sentencia adolecía de fundamentos adhiriendo en consecuencia al voto del Dr. HORNOS. Consideró que si bien se tornaba inoficioso entrar a analizar los agravios de la parte querellante, a fin de arribar a la mayoría necesaria estimó que debía remitirse para que se dicte un nuevo pronunciamiento. Por mayoría se anuló la sentencia y se ordenó se dicte un nuevo pronunciamiento

7.- Incidente de extinción de la acción en causa CPE 1604/2017 caratulada "ABBEY SEA S.A. S/24769" CNPE Sala B 11/2020

APROPIACIÓN INDEBIDA DE TRIBUTOS – CANCELACIÓN DE LOS MONTOS RETENIDOS –INAPLICABILIDAD DEL ART. 59 INCISO 6TO – ESPECIALIDAD DE UN RÉGIMEN DE EXTINCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL.

HECHOS: La causa llega a conocimiento de la alzada en virtud del recurso de apelación de la defensa contra la resolución de primera instancia que no hizo lugar al planteo de extinción de la acción penal efectuado en los términos del art. 59 inciso 6to del CP. En autos se investiga la apropiación indebida De tributos resultante de retenciones efectuadas a 3ros en relación al impuesto a las ganancias período 3/2017. Que habiéndose producido la cancelación del capital e intereses la defensa solicitó la aplicación del art. 59 incisos 6to., habiéndose rechazado en primera instancia con fundamento en la imposibilidad de utilizar el beneficio en supuestos regulados por la ley penal tributaria, en virtud de la

existencia de un instituto específico de extinción de la acción penal. La defensa se agravió por considerar que debía hacerse lugar a la extinción sea por el art. 59 o por el art. 16 del Régimen Penal Tributario o incluso por aplicación de la Ley 27.541.

COMENTARIO DEL FALLO: La Cámara a la hora de resolver se remitió a anteriores precedentes donde expresó que el art. 59 inciso 6to aun cuando el cumplimiento de las obligaciones evadidas podría asemejarse a la reparación integral del perjuicio puede aplicarse en aquellos delitos siempre y cuando no mediare respecto de los mismos disposiciones de leyes penales especiales que contemplen preceptos que lo hagan inaplicable por contrariedad a la regla genérica (art. 4to CP). Que de otro lado el art. 16 vigente al momento de los hechos contempla la posibilidad de extinguir la acción penal en las circunstancias precisadas por aquella norma, esto es de manera espontánea.

Agregó que la incongruencia del legislador no se presume y debía tenerse presente que al momento de dictarse la ley 27147 que incorporó el art. 59 inciso 6to se encontraba vigente el art. 16 de la Ley 24.769 que no fue derogada por el legislador, por lo que quedaba concluir que en materia de delitos del Régimen Penal tributario aquel pretendía mantener un régimen especial diferente al contemplado por el CP, pues en caso de haber querido que para los delitos previstos por aquella ley rigieran todas las disposiciones generales sobre la extinción de la acción penal le hubiese bastado con suprimir la norma diferenciadora especial para dar lugar a la aplicación de aquellas. Asimismo por el Régimen Tributario introducido por el art. 279 de la Ley 27430 posterior al régimen introducido por el art. 59 incisos 6to, el legislador mantuvo el régimen especial del art. 16 muestra inequívoca de que en este aspecto en materia penal tributaria no quiso estar a las disposiciones generales del CP. Por ello la resolución debía ser confirmada no pudiendo esa Cámara adentrarse en el análisis respecto de la posibilidad de aplicar otros institutos pues no fueron parte del objeto de la resolución apelada y que ameritaban la verificación previa de ciertos extremos y la realización de un examen específico. Se confirmó la resolución recurrida.

**8.- Legajo de Apelación en autos CPE 597/2017 caratulados
CB SA S/24769 10/2020 CNPE Sala B
APROPIACIÓN INDEBIDA DE TRIBUTOS – ANÁLISIS DE LA
CAPACIDAD FINANCIERA DE LA EMPRESA – PRESCRIPCIÓN**

PARCIAL – FUNDAMENTOS DEL PROCESAMIENTO Y DEL CARÁCTER DEL DELITO – DIRECTOR SUPLENTE – FUNCIONES – SOBRESEIMIENTO

HECHOS: La causa llega a análisis de la Cámara en virtud del recurso de apelación de la defensa contra la resolución que dictó el procesamiento de algunos imputados considerados co autores del delito previsto y reprimido por el artículo 7mo del Régimen Penal tributario actual y también por el MPF contra el sobreseimiento. Los importes correspondían a sumas retenidas a los empleados en relación de dependencia de CB S.A. en concepto de aportes SUSS por distintos períodos desde el año 2011 al 2016. El sobreseimiento se limitó a un solo período 6/2012 y específicamente por retención de obras sociales. El agravio de la defensa de CB S.A. y de uno de los imputados se circunscribió a que la sociedad jamás tuvo dinero disponible para retener los importes y en la ausencia de dolo debiéndose llevar a cabo una pericia contable. El otro consorte en la causa por medio de su defensa no se agravió respecto de la materialidad de los hechos sino de su efectiva participación toda vez que al momento era director suplente y accionista.

El MPF en tanto, se agravió que si bien se habían pagado los partes de obra social se encontraba pendiente el depósito dentro del plazo legal de los aportes del rubro previsional pues si bien se acogió a un plan de facilidades la última cuota se había cancelado con posterioridad al plazo de 30 días corridos

COMENTARIO DEL FALLO: La Cámara en primer lugar rechazó la nulidad articulada por vicios en la fundamentación a la vez que consideró que algunos de los hechos (entre los cuales se encontraba aquí apelado por el MPF) podrían encontrarse prescriptos. Al tiempo y ya respecto de la persona jurídica entendió que debía dictarse su sobreseimiento en relación a períodos respecto de los cuales aún no se había establecido la responsabilidad de los entes ideales mediante la sanción de la Ley 26735.

En cuanto al resto de los períodos analizó en primer lugar el carácter de agente de retención de CB S.A., el registro en las bases del Organismo de empleados en relación de dependencia y que practicó las retenciones sobre las remuneraciones exteriorizadas mediante la presentación de las DDJJ, que los montos alcanzaban la COP, y que no habían sido depositados dentro del plazo previsto por la norma legal ni de 30 días corridos ni de 10 días hábiles no pudiendo ser tenidos en cuenta los acogimientos a planes de

facilidades de pago donde se incluyeron solo parte de los conceptos que forman parte del objeto procesal

Que la situación financiera y la falta de disponibilidad de fondos no se encontraban debidamente acreditadas toda vez que se contaba en las cuentas bancarias con saldos positivos superiores a las retenciones efectuadas y en aquellos casos en que se daban saldos negativos aquellos oscilaron constantemente con saldos positivos originados en acreditaciones por distintos conceptos (transferencias, cobro de cheques) con los que hacia frente a otras obligaciones vinculadas al giro de la empresa como el pago de sueldos, impuestos, entre otras que resultaban superiores a las sumas adeudadas o en su efecto se habían declarado compras también superiores. La Cámara también en analizó que el lapso de más de tres años durante el cual se omitió ingresar los aportes en períodos durante el cual CB S.A. continuó desarrollando actividades y había generado ingresos y efectuado pagos vinculados al giro comercial así como abonado remuneraciones de los empleados no denotaría la existencia de un problema financiero puntual o específico sino que evidenciaría una forma de financiarse habitual del contribuyente.

Se refirió a precedentes en los cuales se hizo referencia a la necesidad de establecer previsiones y que los montos omitidos de depositar no constituyen fondos propios del agente de retención de los que pueda disponerse libremente con la finalidad de solventar otras obligaciones de la sociedad. Agregó asimismo que por la necesidad de producir alguna medida de prueba como pericia contable no se soslayaba la ausencia de fundamentos para el procesamiento.

Respecto de determinados períodos en los que si había evidencia de una ausencia de capacidad financiera, sí consideró que debía revocarse el procesamiento y profundizar la investigación toda vez que en principio no obraban acreditaciones bancarias, ventas, compras o ingresos no bancarios ni recibos de sueldos.

En cuanto al imputado procesado como director suplente la Cámara analizó por un lado el estatuto de la IGJ que estableció que la dirección y administración de la sociedad estaría a cargo del directorio ,pudiendo la asamblea elegir mayor o menor número de suplentes y también cuales se incorporarían al directorio conforme el orden de su designación y que también de acuerdo a lo establecido por el art. 258 de la ley 19550 la función de los directores suplentes era subsanar la falta de los directores por

cualquier causa sin que surja que hayan reemplazado al director titular en algún grado de intervención personal en los hechos, por lo que debía profundizarse la pesquisa. Se confirmó parcialmente la resolución recurrida.

**9.- CFCP Sala III Causa 1652/2014/39/7/CFC3 ROMAN ALFREDO ALBERTO Y OTROS S/RECURSO DE CASACIÓN 27/10/2020 Dres. CATUCCI RIGGI GEMIGNANI
LEY 27260 TÍTULOS I Y II – LIBERACIÓN DE LA ACCIÓN PENAL – RECURSO DEL MINISTERIO PÚBLICO FISCAL – AUSENCIA DE EXTERIORIZACIÓN DE BIENES – NORMAS REGLAMENTARIAS CONSTITUCIONALIDAD -**

HECHOS: La causa llega a análisis de la Cámara en virtud del recurso de apelación interpuesto por el MPF contra la resolución que confirmó la del a quo y dispuso liberar la acción penal en los términos del art. 46 de la Ley 27260, al argumentar que los imputados no hicieron la declaración de bienes que prevé el Título I del libro II de la Ley de manera voluntaria, dado que ya existía una imputación penal. Agregó que el Dto. 895/2016 y la RG 3919/2016 excedían el marco reglamentario de la ley por lo que las consideró inconstitucionales.

COMENTARIO DEL FALLO: La Sala comenzó por el análisis exhaustivo de la Ley 27260 artículos 36, 37, 38, 46 y 84 Dto. 895/2016 artículos 13 y 14 y artículo 30 de la RG 3919/2016. Esgrimió que el cumplimiento de los requisitos establecidos por la ley fue corroborado por la AFIP en su doble carácter de órgano recaudador y querellante como también por parte del Tribunal Fiscal de la Nación habiéndose pronunciado la querrela a favor del acogimiento no presentando ninguno de los imputados causales de exclusión. Para el MPF todas estas cuestiones no habrían sido suficientes en la medida que lo que importaba es que lo exteriorizado no había sido espontáneo, no comprendiendo la Cámara el despliegue por parte del MPF quien tenía delegada la instrucción, de todas las medidas tendientes a acreditar el acogimiento al Régimen.

Agregó la Cámara que el Dto. 895 y la RG 3919 vinieron a aclarar algunos términos de la ley y a explicar ciertos procedimientos específicos internos del Órgano Recaudador sin que sea posible advertir modificación alguna al espíritu de la ley 27260, en tanto solo agregaron que se encontraban dentro de la liberación causas que se encontraban en discusión administrativa o judicial,

advirtiendo más que una contradicción como señalaba el titular de la acción pública una complementariedad en tanto la ley 27260 no había fijado ningún obstáculo en ese sentido. A eso sumó que la AFIP no había recurrido la resolución en crisis. Se resolvió rechazar el recurso.

10.- Legajo de apelación en causa CCC 55273/2017 ROLMEN SACIFICA Y OTROS S/24769 CNPE Sala B 11/2020

APROPIACION INDEBIDA DE APORTES – ALEGADA CESIÓN DE LA DIRECCIÓN DE LA EMPRESA – DECLARACIONES TESTIMONIALES – VALIDEZ – AUSENCIA DE INSTRUMENTO EFICAZ – SE CONFIRMA EL PROCESAMIENTO

HECHOS: Llega la causa a conocimiento de la Cámara en virtud del recurso de apelación interpuesto por la defensa contra la resolución que dictó el auto de procesamiento por la presunta comisión del delito de apropiación indebida de aportes retenidos a sus empleados en relación de dependencia, cuestionando no la materialidad de los hechos sino la participación de los nombrados, en tanto no se habría considerado lo manifestado en cuanto a que luego del desembarco de GI en ROMEN SACIFIA se había producido el desplazamiento total de los imputados en la firma, como así también cuestionó las declaraciones testimoniales de las ex empleadas, que los habrían señalado como quienes estaban a cargo de la administración y toma de decisiones, no habiéndose producido las pruebas solicitadas.

COMENTARIO DEL FALLO: La Cámara dejando a salvo uno de los períodos donde en virtud de pagos parciales dentro del término de gracia establecido por la norma dejaba al monto adeudado por debajo de la COP, se refirió a los agravios de la defensa rechazando sus argumentos. Afirmó su calidad de agente de retención, la existencia de empleados en relación de dependencia y los importes por encima de la COP. Así en cuanto a la supuesta cesión del control de la empresa alegada a quienes en definitiva se habrían aprovechado de la situación familiar impidiendo cualquier tipo de intervención de los nombrados –habiéndose incluso radicado la denuncia correspondiente – entendió que no resultaban suficientes las pruebas, toda vez que había quedado corroborado en autos que ocuparon el cargo de presidente y directora titular, además de tener en conjunto el total del paquete accionario y ser los únicos autorizados a operar las cuentas bancarias de la sociedad.

Agregaron que tampoco podría prosperar el agravio relativo a desvirtuar las declaraciones testimoniales en tanto aquellas se habían tomado con todos los recaudos establecidos por el CPPN dejándose librada su apreciación a la sana crítica del tribunal. Que la cesión no solo no se encontraba acreditada sino que se contradecía con las pruebas obrantes en el expediente, las cuales tornaban inverosímil el argumento esgrimido, toda vez que no existía un solo documento u otro papel firmado que instrumente el traspaso de la administración y control de la empresa, habiéndose pactado según sus dichos de "palabra" en contraposición a prácticas habituales de comercio. Por otro lado agregó que, aún de corroborarse la participación de terceros, eso no eximía su responsabilidad, debiéndose en tal caso establecer el grado de intervención de cada uno en los hechos. Se confirmó la resolución, incluso de la persona jurídica también procesada.

