

LEGAJO DE APELACIÓN EN CAUSA N° CPE 1276/2017, CARATULADA: “SENSOTEC S.A. S/INFRACCIÓN LEY 24.769”. J.N.P.E. N° 6, SEC. N° 12. EXPEDIENTE N° CPE 1276/2017/4/CA3. ORDEN N° 30.354. SALA “B”.

Buenos Aires, de febrero de 2022.

VISTOS:

El recurso de apelación interpuesto por la señora fiscal interviniente ante la instancia anterior a fs. 24/27 vta. del presente incidente contra los puntos dispositivos I y II de la resolución obrante a fs. 20/23 del mismo legajo, por la cual el juzgado de la instancia anterior resolvió: “*I. HACER LUGAR al planteo [de] falta de acción por extinción de la acción penal por aplicación del art. 16 de la ley 24769 instado por la defensa de los Sres. R. A. N. y G. A. F.. II.- SOBRESER PARCIALMENTE en la presente causa...a R. A. N...a la firma SENSOTEC S.A...y G. A. F...en relación a los hechos investigados en este expediente, vinculados a los periodos fiscales AGOSTO 2016, SEPTIEMBRE 2016, OCTUBRE 2016 y NOVIEMBRE 2016...*” (es copia textual, se prescinde del resaltado).

La presentación obrante a fs. 34 del presente, por la cual el señor fiscal general que actúa ante esta instancia mantuvo el recurso interpuesto.

Los escritos de fs. 37/37 vta. y 38/47 de este expediente, por los cuales el señor representante del Ministerio Público Fiscal y la defensa de R. A. N., de G. A. F. y de SENSOTEC S.A. informaron en los términos del art. 454 del C.P.P.N., respectivamente.

Y CONSIDERANDO:

1°) Que, en las actuaciones principales a las cuales corresponde este incidente se investigan los hechos presuntamente constitutivos del delito previsto por el art. 6° de la ley 24.769 en orden a la omisión de pago en término de las sumas retenidas por SENSOTEC S.A. a sus dependientes en concepto de Impuesto a las Ganancias correspondientes a los períodos fiscales agosto a noviembre de 2016 que ascienden a \$ 154.075; \$ 209.530,48; \$ 111.735,50; \$ 162.847,25, respectivamente.



2º) Que, por la resolución recurrida, el juzgado “a quo” dictó el auto de sobreseimiento parcial respecto de G. A. F., de R. A. N. y de SENSOTEC S.A., con relación a los periodos fiscales agosto, septiembre, octubre y noviembre de 2016.

En sustento de la decisión aludida, el tribunal de la instancia anterior expresó: “...en atención a lo resuelto por la Excma. Cámara Nacional de Apelaciones del fuero, Sala B, corresponde mencionar que sin perjuicio de lo resuelto por este Tribunal en el marco del Incidente nro. 1276/2017/1 el día 26/08/18, en el cual este Tribunal resolvió no hacer lugar a la aplicación del art. 16 de la ley 24769, -habiendo establecido un criterio el Superior (Conf. resolución CPE 1276/2017/1/CA1, res. del día 26/3/2019, Reg. 171/19)- y teniendo en consideración lo resuelto en el marco del presente expediente principal el día 21/5/2019, corresponde hacer un nuevo análisis de la posible aplicación del art. 16 de la ley 24769...”, y agregó: “...se puede establecer que con respecto a los periodos agosto de 2016, septiembre de 2016, octubre de 2016 y noviembre de 2016, no obran en el expediente ni en la documentación reservada intimación ni constancia alguna que permita acreditar que la contribuyente estuvo efectivamente en conocimiento de una ‘inspección iniciada, observación por parte de la repartición fiscalizadora o denuncia presentada’ a los que alude el artículo 16 de la ley 24769 y que el pago haya sido consecuencia de aquel conocimiento...”.

3º) Que, la señora fiscal que actúa ante la instancia previa interpuso un recurso de apelación contra el pronunciamiento mencionado anteriormente, por considerarlo prematuro. En este sentido, expresó: “...sin disponerse ninguna medida en los términos encomendados por el Superior, con fecha 22 de marzo del corriente año, tras considerar la ausencia de ‘...documentación ni constancia alguna que permita acreditar que la contribuyente estuvo efectivamente en conocimiento, según lo establecido por el art. 16 de ley 24769...’, el señor juez dispuso el sobreseimiento parcial de los imputados... Así, se observa que el temperamento adoptado, y que este ministerio público recurre, se fundó en las mismas circunstancias ya valoradas con fecha 26 de marzo del 2019 por la Excma. Cámara de Apelación del Fuero para revocar un decisorio anterior, por considerarlo prematuro...esta fiscalía entiende que lo resuelto por V.S. no se ajusta a derecho, toda vez que no se ha solicitado al



Poder Judicial de la Nación

organismo recaudador que aporte las constancias por las cuales se intimó a la firma 'SENSOTEC S.A.' para que cumpliera con sus obligaciones...En consecuencia, y toda vez que no se encuentra acreditado -con la certeza que requiere- las circunstancias que permitirían tener por configurada la 'espontaneidad' en el pago...esta 'Vindicta Pública' entiende que lo dispuesto por el señor juez en los puntos I y II del resolutorio de fecha 22/3/21 no se ajusta a derecho, por resultar prematuro el temperamento adoptado...".

Por otro lado, en oportunidad de expresarse en los términos del art. 454 del C.P.P.N., el señor fiscal general que actúa ante esta instancia se agravió por considerar que no corresponde la aplicación al caso de la causal de extinción de la acción prevista por el art. 16 de la ley 24.769 al delito previsto por el art. 6 de la misma ley. Por último, agregó "...considero que los argumentos del recurso fiscal deben complementarse con la información que surge del informe aportado por la AFIP-DGI con posterioridad a la resolución del juez y también a la impugnación, en respuesta a lo requerido por el juzgado a fs. 426. Tal como lo indica allí el ente recaudador la firma Sensotec S.A. registra una deuda respecto de Ganancias Empleadores correspondiente al período fiscal 9/2016 cuyo monto asciende a la suma de \$ 160.784.-. Por ello, en lo que respecta al período mencionado, tampoco se encontraría cumplido el requisito relativo a la 'regularización de su situación'..."

4º) Que, este Tribunal considera que asiste razón a la parte recurrente en cuanto a que el pronunciamiento dictado por el juzgado "a quo" resulta al menos prematuro y por lo tanto debe ser revocado.

En este sentido, cabe remitir a lo expresado por este Tribunal en el marco del Incidente de falta de acción N° CPE 1276/2017/1/CA1, res. del 26/3/19, Reg. Interno N° 171/19, correspondiente a la misma causa principal, y con relación, entre otros, a los hechos objeto de la presente, en la cual esta Sala "B" expresó: "12º) Que, en el caso, como se expresó, por la resolución recurrida el señor juez 'a quo' consideró que los pagos efectuados no cumplían con la espontaneidad requerida por el art. 16 de la ley 24.769 por existir intimaciones previas al contribuyente. Sin embargo, con respecto a los periodos agosto de 2016, septiembre de 2016, octubre de 2016, noviembre de 2016, diciembre de 2016 y enero de 2017 corresponde expresar que no obran en el expediente ni en la documentación acompañada las intimaciones aludidas, ni



constancia alguna que permita acreditar que la contribuyente estuvo efectivamente en conocimiento de ‘una inspección iniciada, observación por parte de la repartición fiscalizadora o denuncia presentada’ a los que alude el artículo previamente mencionado y que el pago haya sido consecuencia de aquel conocimiento. **Por lo tanto, resulta prematura la decisión del juzgado ‘a quo’ de rechazar el planteo efectuado, por no haberse verificado debidamente el cumplimiento, o no, de los requisitos exigidos por el art. 16 de la ley 24.769 y, en consecuencia, corresponde revocar parcialmente la resolución apelada con respecto a los periodos mencionados.**” (es copia textual, el destacado pertenece a la presente).

5°) Que, de la lectura de los autos principales correspondientes al presente incidente, no se advierte que el juzgado “a quo” haya realizado alguna medida tendiente a verificar el cumplimiento, o no, de los requisitos exigidos por el art. 16 de la ley 24.769, con respecto a los períodos fiscales que se relacionan con la resolución en estudio, con posterioridad al dictado de la resolución a la que se alude por el considerando anterior, por la cual este Tribunal resolvió revocar parcialmente la decisión del juzgado “a quo” que había dispuesto no hacer lugar al planteo de falta de acción efectuado en los términos del art. 16 de la ley 24.769 por la defensa de G. A. F., de R. A. N. y de SENSOTEC S.A., con relación a los hechos vinculados a los periodos fiscales que interesan en la presente (agosto 2016, septiembre 2016, octubre 2016 y noviembre 2016). Además, de las constancias de la causa surge que con posterioridad al dictado de la resolución recurrida, como consecuencia de un pedido de informes a la AFIP sobre el estado de la deuda del período fiscal 2017, la AFIP informó también acerca de una deuda relacionada con obligaciones del período fiscal septiembre de 2016.

En consecuencia, corresponde revocar la resolución apelada, por mantenerse las circunstancias valoradas oportunamente por este Tribunal al momento de dictar el pronunciamiento al que se hizo referencia por el considerando 3° de la presente, y encomendar al juzgado “a quo” que previo a resolver, disponga las medidas necesarias para acreditar acabadamente si se verifica en el caso el cumplimiento de los requisitos exigidos por el art. 16 de la ley 24.769 y que se evalúe lo informado por la A.F.I.P. por el escrito que obra agregado a fs. 448 de los autos principales



6°) Que, más allá del modo en que se resuelve la presente, con relación al agravio introducido por la parte recurrente con relación a que no corresponde aplicar al caso el beneficio establecido por el artículo 16 de la ley 24.769 (texto según la redacción de la ley 26.735, vigente al momento de los hechos) al delito de apropiación indebida de tributos previsto por el art. 6 de aquella ley, corresponde remitirse al considerando 5° de la resolución dictada en el marco del Incidente de falta de acción N° CPE 1276/2017/1/CA1, res. del 26/3/21, Reg. Interno N° 171/19, correspondiente a la misma causa principal, por el cual se expresó: “5°) *Que, este Tribunal no comparte los fundamentos por los cuales el señor juez de la instancia anterior descartó que el beneficio establecido por el artículo 16 de la ley 24.769 (texto según la redacción de la ley 26.735, vigente al momento de los hechos) pueda aplicarse al delito de apropiación indebida de tributos previsto por el art. 6 de aquella ley.*

En efecto, esta Sala “B”, con una integración parcialmente diferente de la actual, estableció un criterio que, “mutatis mutandi”, y en lo pertinente, resulta aplicable al caso en examen, en el cual expresó: “...Que, por el art. 16 de la ley 24.769 (B.O. 15/1/97), con la redacción introducida por la ley 26.735 (B.O. 28/12/2011), se dispone: ...El sujeto obligado que regularice espontáneamente su situación, dando cumplimiento a las obligaciones evadidas, quedará exento de responsabilidad penal siempre que su presentación no se produzca a raíz de una inspección iniciada, observación de parte de la repartición fiscalizadora o denuncia presentada, que se vincule directa o indirectamente con él”.

5°) *Que, ni por el mensaje del Poder Ejecutivo N° 379/10, por el cual se remitió al Congreso de la Nación el proyecto de ley que terminó sancionándose con el N° 26.735, mediante el cual se propició la modificación de la Ley Penal Tributaria N° 24.769, ni por los debates que tuvieron lugar en ambas cámaras del parlamento en los que se trató aquel proyecto, se puede extraer una conclusión acerca del alcance que se pretendió otorgar al beneficio creado por la modificación introducida al art. 16 de la ley 24.769.*

En este sentido, por el mensaje del Poder Ejecutivo, con respecto al artículo mencionado, sólo se hizo alusión a que ‘...se dispone la sustitución del Artículo 16, acentuando la percepción de riesgo al eliminarse de la ley el



instituto de la extinción de la acción penal -por única vez- mediante el pago del importe evadido.

A los fines de incentivar el cumplimiento espontáneo de los contribuyentes, se incorpora una causal absolutoria, dejando exento de responsabilidad penal al obligado que regularice espontáneamente su situación, siempre que su presentación no se produzca a raíz de una inspección iniciada, observación de parte de la repartición fiscalizadora o denuncia presentada, que se vincule directa o indirectamente con él... sin especificar para cuáles de los delitos tipificados por la Ley Penal Tributaria resultaba aplicable aquella 'causal absolutoria' que se incorporaba.

Por otro lado, los diputados y senadores que tomaron la palabra en los debates parlamentarios que tuvieron lugar al tratar el proyecto de modificación de aquella ley remitido al Congreso de la Nación por el Poder Ejecutivo Nacional, sólo hicieron alusión a la conformidad o a la disconformidad con la eliminación de la posibilidad de extinguir la acción penal por el pago total de la deuda, por única vez, que se disponía por la redacción anterior del art. 16 del Régimen Penal Tributario, y del apoyo, o no, de la redacción que se proponía, pero no mencionaron para cuáles delitos de la misma resultaba aplicable la causal absolutoria introducida (confr. la transcripción de los debates mantenidos en la Cámara de Diputados en la sesión del 15 de diciembre de 2011, y en las sesiones extraordinarias de la Cámara de Senadores del 21 y del 22 de diciembre de 2011).

6°) Que, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha establecido: '...Las disposiciones legales deben interpretarse conforme al sentido propio de las palabras, sin violentar su significado específico, máxime cuando, como en el caso, aquél concuerda con la acepción corriente en el entendimiento común y la técnica legal empleada en el ordenamiento jurídico vigente...lo expuesto no importa adoptar un criterio formalista de interpretación de la ley, sino respetar el indubitable sentido de sus disposiciones, evitando que por analogías carentes del debido fundamento objetivo o por injustificada ampliación del preciso significado de las expresiones de la ley se invada la esfera específica de competencia del legislador...' (Fallos 295:376).

7°) Que, al analizar el significado común de la palabra 'evadir' a los fines de interpretar el término 'obligaciones evadidas' utilizado por el legislador en la redacción nueva del art. 16 de la ley 24 769, se advierte que



ninguna de las acepciones de aquella palabra establecidas por el Diccionario de la Lengua Española de la Real Academia Española se corresponde con el concepto técnico jurídico del delito de evasión que surge de la redacción de los tipos penales de evasión de las obligaciones tributarias y previsionales establecidos por los arts. 1 y 7 de la Ley Penal Tributaria N° 24.769.

En efecto, las acepciones de la palabra ‘evadir’ del diccionario mencionado son: ‘1. Evitar un daño o peligro...2. Eludir con arte o astucia una dificultad prevista...3. Sacar ilegalmente de un país dinero o cualquier tipo de bienes...4... fugarse (escaparse). 5. Desentenderse de cualquier preocupación o inquietud’ (confr., Diccionario de la Lengua Española de la Real Academia Española, vigésima segunda edición, ESPASA CALPE S.A., Buenos Aires, 2005, T I., pág. 1012), mientras que el concepto técnico-jurídico del delito de evasión establecido por la redacción de los arts. 1 y 7 de la Ley Penal Tributaria N° 24.769, se refiere a la evasión tributaria o previsional...mediante declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas o cualquier otro ardid o engaño...

Es decir, el delito de evasión tipificado por los arts. 1 y 7 de la ley mencionada no contempla al que evadiere o eludiere los impuestos y los recursos de la seguridad social, sino al que los evadiere mediante alguno de los medios mencionados legalmente.

8°) Que, por la redacción del art. 16 de la ley 24.769 anterior a la reforma introducida por la ley 26.735, se establecía expresamente que el beneficio de la extinción de la acción penal por el pago incondicional y total de la deuda establecido por aquella norma se aplicaba, exclusivamente, a los delitos tipificados por los arts. 1 y 7 de la Ley Penal Tributaria.

Por lo tanto, la circunstancia de haberse eliminado la especificación referente a los tipos penales aplicables del nuevo beneficio establecido, sería indicativa de que la intención del legislador habría sido la supresión de aquella limitación y la ampliación de las posibilidades de aplicación del mismo a otras figuras contempladas en aquella ley, pues si la intención hubiera sido mantener la limitación, se habría dejado sin cambios aquella parte de la redacción original...”.

“...Que, por lo expresado precedentemente, corresponde establecer que, en tanto por la ley no se ha distinguido expresamente respecto de los tipos penales con relación a los cuales resulta aplicable el beneficio instaurado por la modificación introducida por la ley 26.735 al art. 16 de la Ley Penal



Tributaria N° 24.769, no corresponde que aquella distinción se produzca por vía de la interpretación de una disposición legal que no establece las diferencias previstas por la norma dejada sin efecto.

Para un ejercicio adecuado y conforme a las normas constitucionales atinentes a la función jurisdiccional no corresponde aplicar las previsiones normativas a partir de un análisis del texto legal sancionado que introduzca límites no previstos por el mismo por el legislador, proceder que podría constituir, en la práctica, una invasión que no sería admisible de áreas de la competencia de otro poder del Estado. Como regla general, donde el legislador no ha diferenciado no corresponde que lo haga el juzgador...” (confr. en lo pertinente, CPE 1263/2012/2/CA1, Reg. del 30/05/2016, Reg. Interno N° 253/16, de esta Sala “B”).

En consecuencia, no se ajusta a lo establecido en aquel legajo incidental, lo argumentado por el apelante en relación a la imposibilidad de aplicar al caso la causal de extinción de la acción prevista por el art. 16 de la ley 24.769 (texto según la redacción de la ley 26.735, vigente al momento de los hechos).

7°) Que, por otro lado, en la oportunidad prevista por el art. 454 del C.P.P.N. la defensa de G. A. F., de R. A. N. y de SENSOTEC S.A., solicitó que, en caso de no confirmarse la resolución apelada se haga lugar a la aplicación del art. 59 inc. 6° del Código Penal, y subsidiariamente, solicitó “la confirmación del fallo recurrido por aplicación de lo dispuesto por la ley 27562”.

8°) Que, con relación al planteo efectuado por la defensa de G. A. F., de R. A. N. y de SENSOTEC S.A. en orden a la invocada aplicación del art. 59 inc. 6° del Código Penal, por el juego armónico de las resoluciones dictadas por ambas Salas de esta Cámara se estableció que aquella norma puede tener aplicación con relación a “...aquellos delitos respecto de los cuales pueda haber una conciliación o una reparación integral del perjuicio ocasionado, siempre y cuando no mediaren respecto de las mismas disposiciones de leyes penales especiales que contemplen preceptos que la hagan inaplicable por contrariedad con la regla genérica (artículo 4 del Código Penal).

4°) Que, por el artículo 16 de la ley 24.769 (texto según ley 26.735; que se encontraba vigente a la fecha de comisión de los hechos investigados), se



contempla un modo particular de alcanzar la extinción de la acción penal por el cumplimiento de las obligaciones evadidas, el cual puede tener lugar en las circunstancias precisadas por aquella norma, esto es de manera espontánea.

5°) Que, el cumplimiento de las obligaciones evadidas podría equipararse, sin necesidad de ingresar en comparaciones más precisas y en términos de los alcances prácticos del mismo, a la reparación integral del perjuicio ocasionado por un delito, lo que permite advertir que en la materia de la que se trata se encontraba vigente un régimen especial y diferenciador del general contemplado por el artículo 59 inc. 6 del Código Penal, razón por la cual, para que la acción se extinga debe verificarse si en el caso concurren los demás requisitos previstos por la ley penal especial con respecto a los delitos del denominado Régimen Penal Tributario.” ...

7°) Que la incongruencia o la falta de previsión no se suponen en el legislador (Fallos 304:954, 1733 y 1820; 306:721; 307:518; 314:458, entre otros), y es de destacar que al momento de dictarse la ley 27.147, que incorporara el inc. 6 del artículo 59 del Código Penal, estableciendo una forma nueva de extinción de la acción penal, se encontraba vigente el artículo 16 de la ley 24.769, el cual no fue derogado por el legislador, por lo que corresponde concluir que, en materia de los delitos de la ley penal tributaria, aquel pretendió mantener un régimen especial diferente al contemplado por el artículo citado del Código Penal, 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.

8°) Que, en este mismo orden de ideas, es importante resaltar que, por el Régimen Penal Tributario introducido por el artículo 279 de la ley 27.430, ley posterior a la que produjera la incorporación del inciso 6 del artículo 59 del Código Penal, el legislador mantuvo un sistema especial de extinción de la acción penal con respecto a algunos delitos previstos por aquel Régimen (art. 16 del nuevo régimen), muestra inequívoca de que, en este aspecto, en materia penal tributaria, no ha querido estar a las disposiciones generales del Código Penal” (confr. CPE 1755/2016/1/CA1, res. el 18 de octubre de 2017, Reg. Interno N° 645/2017 de Sala “A”; Causa CPE 438/2017/1/CA1, res. el 20 de septiembre de 2018, Reg. Interno N° 757/2018 de Sala “A”, causa CPE 1826/2016/1/CA2, res. 3 de mayo de 2019, Reg. Interno



Nº 282/2019 y CPE 1604/20172/CA3, res. del 2/11/2020, Reg. Interno Nº 494/2020, entre otras, de esta Sala “B”).

9º) Que, en los supuestos en los que se investigan hechos a los cuales resultan aplicables las previsiones del art. 6 de la ley 24.769, no es posible alcanzar los efectos propios de la norma contenida por el art. 59 inciso 6 del Código Penal, pues el legislador ha previsto especialmente para ciertos delitos del Régimen Penal Tributario un régimen de extinción de la acción penal por cumplimiento de las obligaciones evadidas por el art. 16 de la ley 24.769, el que desplaza, por especialidad y oposición, las previsiones del Código Penal citadas, por aplicación de la previsión expresa del art. 4 de ese mismo cuerpo normativo.

10º) Que, por último, es de destacar que no corresponde el tratamiento en esta instancia de la solicitud efectuada por la defensa de G. A. F., de R. A. N. y de SENSOTEC S.A. a fin que se confirme la resolución apelada por aplicación de la ley 27.562 -formulada en la oportunidad de la audiencia prevista por el art. 454 del C.P.P.N.-, toda vez que aquel planteo no forma parte de la decisión que se revisa y podrá ser efectuado originalmente por ante la instancia correspondiente.

Por ellos, **SE RESUELVE:**

I. REVOCAR la resolución recurrida.

II. ENCOMENDAR al juzgado “*a quo*” en los términos del considerando 5º de la presente.

III. SIN COSTAS (arts. 530 y 532 del C.P.P.N.).

Regístrese, notifíquese, oportunamente comuníquese de conformidad con lo dispuesto por la resolución Nº 96/2013 de superintendencia de esta Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico y devuélvase.

Firman los suscriptos por encontrarse vacante la vocalía restante de la Sala.



Poder Judicial de la Nación

Fecha de firma: 25/02/2022
Alta en sistema: 02/03/2022
Firmado por: MARCELA BASSO CRAIG, SECRETARIA DE CAMARA
Firmado por: ROBERTO ENRIQUE HORNOS, JUEZ DE CAMARA
Firmado por: CAROLINA ROBIGLIO, JUEZ DE CAMARA



#35401068#318098695#20220225134127116