CENTRO ARGENTINO DE ESTUDIOS EN LO PENAL TRIBUTARIO

Jurisprudencia de interés
Marzo 2022

- **Tribunal Oral Federal de Rosario N°3- "MORICONI, Guillermo Fabián y otros s/ inf. Ley 24.769", 18/06/2021**

Tema: RECHAZA EL ACOGIMIENTO A MORATORIA – ART. 16, INC. A LEY 27.541 – EXCLUSIÓN RESPONSABLES DE EMPRESA EN QUIEBRA – PRINCIPIO DE IGUALDAD Y RAZONABILIDAD

Holding: *Para que se reconozca la suspensión de la acción penal, el pago debe hacerse y ser aceptado por el Fisco en el marco de la moratoria a la que pretende acogerse y ante la sede administrativa correspondiente. Respecto del art. 16 inc. "a", se consideró que la exclusión que hace la propia ley no resulta ser una pauta irracional que violente los principios de razonabilidad ni el de igualdad ante la ley, sino una mera distinción objetiva sobre una cuestión fáctica que deriva del ejercicio de las facultades conferidas al Poder Legislativo.*

Síntesis: El tribunal resolvió rechazar el pedido de suspensión de la acción penal y el planteo subsidiario de inconstitucionalidad del art. 16 de la ley 27.541, como, asimismo, sobreseer por fallecimiento a uno de los imputados.

La defensa del recurrente a través de un escrito acreditó el pago por consignación de la primera cuota de la moratoria de la ley 27.541, en consecuencia, solicitó la suspensión de la acción penal a su respecto, hasta tanto se abone la totalidad de las cuotas restantes. A su vez, sostuvieron que su defendido es sujeto solidariamente responsable, y por lo tanto, que podría acogerse a la moratoria en razón de lo dispuesto por el art. 8 de la ley 27.541. Por último, se solicitó de forma subsidiaria, la declaración de inconstitucionalidad del art. 16 inc. "a" de la ley 27.541, por cuanto excluye a los responsables de una empresa que está en quiebra sin solución de continuidad, para que puedan acogerse al beneficio de la moratoria de la ley, y que en consecuencia esto violaría la igualdad ante la ley y el principio de razonabilidad.

Frente a dichos requerimientos, el Tribunal expresó que la ley no deja dudas acerca de la posibilidad de acogerse a un plan de pago a los contribuyentes o responsables de los tributos, salvo cuando la empresa en cuestión se encuentre en quiebra y no se haya dispuesto

la continuidad de la explotación. Asimismo, que deberá en la instancia administrativa presentar, eventualmente, toda la documentación para intentar su ingreso al régimen de regularización, siendo el fisco quien establezca el plan para saldar las supuestas deudas fiscales, y no el propio imputado según su parecer o conveniencia: *"Es decir, para que se reconozca el efecto perseguido por la defensa, el pago debe hacerse y ser aceptado por el Fisco en el marco de la moratoria a la que pretende acogerse y ante la sede administrativa correspondiente"*.

Por otra parte, en relación al planteo de inconstitucionalidad del art. 16 inc. "a", se consideró que la exclusión que hace la propia ley vedando la posibilidad de acogerse a la moratoria a empresas quebradas en las que no se haya dispuesto su continuidad, no resulta ser una pauta irracional que violente los principios de razonabilidad ni el de igualdad ante la ley, sino una mera distinción objetiva sobre una cuestión fáctica que deriva del ejercicio de las facultades conferidas al Poder Legislativo.

- **Cámara Federal de San Martín- Sala II, "United Corp S.R.L. y otro s/ Incidente de acogimiento al Régimen previsto a la Ley 27.541", 15/10/2021.**

Tema: ACOGIMIENTO A LEY 27.541 POR PARTE DE SOCIO GERENTE – RECHAZA SUSPENSIÓN DE LA ACCIÓN PENAL - EXCLUSIÓN DE LOS BENEFICIOS – QUIEBRA SIN CONTINUIDAD DE EXPLOTACIÓN – PRESENTACIÓN DEL PLAN A NOMBRE DEL SOCIO – NO CONSTITUIDO COMO TERCERO SOLIDARIO DE LA FIRMA – CONFIRMA RESOLUCIÓN APELADA

Holding: *La exclusión de los beneficios prevista para las empresas en quiebra sin continuidad de explotación se mantiene mientras duren los efectos de dicha declaración, no pudiéndose interpretar la adhesión al Régimen por parte del socio gerente como una adhesión por parte de la persona jurídica, al no haberse constituido este como deudor solidario.*

Síntesis: El Juzgado Federal en lo Criminal y Correccional de San Isidro N°2 rechazó, en su oportunidad, el pedido de suspensión de la acción penal en los términos de la Ley 27.562, el cual fuera efectuado por la defensa técnica de la imputada. Contra dicha decisión la parte interesada interpuso recurso de apelación.

La Cámara tuvo en cuenta que ya había intervenido, en el marco de la causa, confirmando el sobreseimiento parcial y el auto de procesamiento dictado respecto de la involucrada. Así, el Fiscal requirió la elevación a juicio en relación a los períodos por los que se confirmó el procesamiento. No obstante el defensor particular, al

oponerse a la elevación referida, solicitó la suspensión de la acción penal de conformidad con las previsiones del art. 10 de la Ley 27.541 y sus modificatorias.

De esta forma, la Alzada analizó el mencionado artículo 10, el cual dispone la suspensión de las acciones penales en curso, pero también consideró en su análisis el artículo 16 el cual dispone, en su inciso "a", que quedan excluidos de las disposiciones reguladas por la normativa quienes se encuentren declarados en estado de quiebra, respecto de los cuales no se haya dispuesto la continuidad de la explotación, mientras duren los efectos de dicha declaración. En consecuencia, tuvo en consideración que en fecha 05/07/2018 se había decretado la quiebra de "United Corp S.A.", no habiendo continuado con la explotación.

Asimismo, se dejó sentado que la Jefa de la Sección Penal de la Dirección de Contencioso de los Recursos de la Seguridad Social de la AFIP expresó que, el hecho de que imputada haya presentado el plan en los términos de la Ley 27.562 a nombre de la socia gerente hace presumir que la firma intentó acogerse a ese plan y probablemente el sistema mis facilidades no lo permitió, en virtud de registrar la marca de quiebra en el padrón. Además, aclaró que la presentación del plan la realizó la acusada pero no fue gestionado para la persona jurídica referenciada por lo que, al no haberse constituido como deudor solidario, no puede ser considerado como una regularización a favor de "United Corp S.A.".

Por todo lo expuesto, la Cámara concluyó que el plan analizado no puede considerarse como una regularización de la contribuyente "United Corp S.A." por encontrarse esta última comprendida en el supuesto de exclusión ya señalado. En consecuencia, resolvió confirmar la resolución impugnada por considerar que la misma se encuentra ajustada a derecho.

- **Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico - Sala B, "SPEED CENTRE S.R.L. S/ INFRACCIÓN LEY 24.769", 29/12/2021**

Tema: DECLARACIÓN INDAGATORIA – SOCIEDAD CON QUIEBRA DECRETADA – NO AFECTA LA PERSONALIDAD DEL ENTE – NO RESULTA IMPEDIMENTO PARA CONTINUACIÓN DEL PROCESO PENAL – EFECTOS NO APLICABLES AL ÁMBITO PENAL – REVOCA RESOLUCIÓN APELADA

Holding: *La disolución de la persona jurídica, al no afectar la personalidad del ente, sino su objeto, no constituiría un impedimento para la continuación del proceso penal seguido en contra de aquella*

con respecto a hechos presuntamente delictivos que habrían sido cometidos con anterioridad a la declaración de quiebra.

Síntesis: La querella interpuso recurso de apelación contra la resolución que dispuso que no se podía proceder con relación a SPEED CENTRE S.R.L. respecto de las declaraciones indagatorias, hasta tanto la disolución de dicha firma quede sin efecto.

Para así resolver el Juzgado expresó que, con posterioridad a haber convocado a prestar declaración indagatoria a la sociedad, se incorporaron al expediente constancias que darían cuenta que se había decretado la quiebra de SPEED CENTRE y resolvió en ese sentido, de acuerdo con los arts. 234 de la Ley 24.522 y 94 inc. 6 de la Ley 19.550, los cuales prevén que el fallido quedará inhabilitado desde la fecha de la quiebra y que aquella implica la disolución de la sociedad.

Llamada a resolver la Cámara aclaró, en primer lugar, que la inhabilitación de la fallida para ejercer el comercio no constituye un obstáculo a la capacidad de aquella para ser representada en una causa penal en la que es imputada y ejercer su derecho de defensa. Dejando sentado, en este sentido, que había sido convocada a comparecer a estar a derecho por sus actos de naturaleza penal anteriores a la declaración de quiebra.

Agregó que no se evidencia ni surge de la resolución recurrida el motivo por el cual la inhabilitación a la que se hace referencia en el art. 234 de la Ley 24.522 constituiría un impedimento que prive a la persona jurídica fallida de las facultades necesarias para poder ejercer, en forma adecuada y eficaz, su defensa en juicio en el proceso a través del apoderado que sea designado a tal fin y por la que deba, en consecuencia, suspenderse o paralizarse el mismo a su respecto.

Así, dejó sentado que la disolución de la persona jurídica, al no afectar la personalidad del ente, sino su objeto, tampoco constituiría un impedimento para la continuación del proceso penal seguido en contra de aquella con respecto a hechos presuntamente delictivos que habrían sido cometidos con anterioridad a la declaración de quiebra.

Por todo lo expuesto, se concluyó que los efectos de la declaración de quiebra no resultan aplicables al ámbito penal, jurisdicción en la que no se discute lo relativo a los bienes de la quiebra, sino a la conducta que podría constituir un delito y en su caso, merecer una pena.
En consecuencia resolvió revocar la resolución recurrida.

- **Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico - Sala B, "AGROTIERRAS.COM S.A. Y OTROS SOBRE INFRACCIÓN LEY 24.769", 04/02/2022.**

Tema: SE REVOCA SUSPENSIÓN ACCIÓN – REPRESENTANTE LEGAL DE PERSONA JURÍDICA – SU REEMPLAZO EN CASO DE INCAPACIDAD – LEY 27.401

Holding: *Frente a una circunstancia que imposibilite al representante legal de una sociedad anónima actuar en su nombre en la instancia judicial en la que se encuentre imputada, los órganos de administración de aquella persona jurídica deberán por sí, o en su caso a requerimiento del juez, designar a otra persona para representarla. Las soluciones normativas que establece la ley 27.401, no habilitarían a disponer la suspensión del ejercicio de la acción respecto del ente ideal en el caso de que el representante legal del mismo hubiera perdido la capacidad para afrontar el juicio.*

Síntesis: Se resolvió revocar la resolución apelada que en lo pertinente dispuso suspender la tramitación de la causa por haber sobrevenido la incapacidad de la persona jurídica para ser representada en un proceso penal.

El representante del Ministerio Público Fiscal consideró que en forma previa a disponer la suspensión del trámite de la causa, el juzgado de la instancia anterior debió intimar a la firma y/o a los accionistas de la firma para que designen un representante legal.

A su turno, la Cámara sostuvo que el hecho que exista un único representante legal de la empresa denunciada, tratándose en el caso de personas diferentes, y por ende, de imputaciones penales distintas, la extensión analógica a la persona jurídica aludida de la suspensión del trámite dispuesto para la persona física, en función de su incapacidad actual para estar en juicio, no se ajusta a derecho.

En ese sentido, se expresó que frente a una circunstancia que imposibilite al representante legal de una sociedad anónima actuar en su nombre en la instancia judicial en la que se encuentre imputada, los órganos de administración de aquella persona jurídica deberán por sí, o en su caso a requerimiento del juez, designar a otra persona para representarla.

La persona jurídica puede ser representada en las causas penales en las que sea imputada, tanto por su representante legal como por cualquier persona a la que se haya otorgado poder especial a tal fin, con las formalidades que correspondan, y de acuerdo a lo dispuesto por los artículos 13 y 15 de la ley 27.401, se admite que la persona jurídica sustituya a su representante en cualquier momento del

proceso, siendo esa sustitución obligatoria en los casos allí previstos, *"(...)por lo que las soluciones normativas que establece la citada ley, tampoco habilitarían a disponer la suspensión del ejercicio de la acción respecto del ente ideal en el caso de que el representante legal del mismo hubiera perdido la capacidad para afrontar el juicio"*.

En consecuencia, se resuelve revocar la resolución recurrida por no encontrarse ajustada a derecho.

- **Cámara Federal de Casación Penal - Sala I, "Rosés, José Francisco y otros s/ Recurso de Casación", 11/03/2022.**

Tema: DELITOS DE EVASIÓN Y ASOCIACIÓN ILÍCITA FISCAL – SOBRESEIMIENTO RESPECTO DEL DELITO DE EVASIÓN – REQUISITO DE QUE LA ASOCIACIÓN ESTE DESTINADA A COMETER ILÍCITOS TRIBUTARIOS – NO CUMPLE CON LA FINALIDAD – HACE LUGAR AL RECURSO – ANULA RESOLUCIÓN

Holding: *Respecto del delito del art. 15 inc. c) de la Ley 24.769, es requisito que la asociación ilícita se encuentre habitualmente destinada a cometer cualquiera de los delitos tipificados en dicha norma, siendo una figura autónoma pero no independiente, debiendo los hechos consistir en conductas que constituyan una actividad tipificada por la Ley Penal Tributaria.*

Síntesis: El Tribunal Oral Federal de San Juan había resuelto diferir para el momento oportuno los planteos que fueran efectuados por la Defensa. Contra dicha decisión los acusados interpusieron recurso de casación, el que fue denegado por lo que se efectuó una presentación directa. Los agravios consistieron en la arbitrariedad de la resolución, considerando –respecto del delito de evasión- que los montos presuntamente evadidos fueron modificados por la Ley 27.430, debiendo ser aplicada dicha ley por resultar más benigna, deviniendo, entonces, atípica la conducta atribuida a los involucrados. Asimismo, indicó que a Rosés le fue atribuido el delito previsto por el art. 15 inc. c) de la mencionada ley, considerando que al no ser delictivas las conductas cuya facilitación u organización motivó la imputación de esas infracciones penales, no podría mantenerse la tipicidad relativa a la pertenencia de una organización destinada a cometer conductas que ya no están tipificadas en la norma.

El representante del Ministerio Público Fiscal, por su parte, expresó que el recurso debía ser rechazado considerando que el primer planteo había devenido abstracto atento el sobreseimiento que fuera dictado por aplicación de la ley penal más benigna. Respecto del delito de asociación ilícita fiscal, manifestó que en ese tipo penal el disvalor de la conducta no se halla en la peligrosidad que para las arcas fiscales significa la existencia de estructuras asociativas

articuladas para que otros evadan sus impuestos. Conductas que no son necesariamente lesivas, sino peligrosas.

Al momento de resolver la Cámara aclaró, en primer lugar que, al haberse dictado el sobreseimiento de los involucrados respecto de los hechos de evasión que les fueran imputados, el planteo de la recurrente devino abstracto.

En lo que hace al delito del art. 15 inc. c) de la Ley 24.769, aclaró que el requisito es que la asociación ilícita se encuentre habitualmente destinada a cometer cualquiera de los delitos tipificados en dicha norma, aclarando que la figura es autónoma pero no independiente y que los hechos deben consistir en conductas que constituyan una actividad tipificada por la Ley Penal Tributaria. En este sentido, los hechos oportunamente imputados a la presunta organización no logran alcanzar la condición objetiva de punibilidad requerida por la norma para ser encuadrados en el tipo pena de evasión, por lo que no resulta posible afirmar que la asociación hubiera tenido la finalidad de cometer delitos tributarios.

Por lo expuesto, entendió que no podía afirmarse que las conductas investigadas se ajusten a la figura prevista por el art. 15 inc. c) de la Ley 24.769, resolviendo entonces hacer lugar al recurso interpuesto por la defensa y anular la decisión recurrida.

- **Tribunal Oral en lo Criminal Federal N.º 1 de San Martín, "Galish Carlos A y otros s/ Inf. Ley 24.769", 15/03/2022.**

Tema: CONDENA – JUICIO ABREVIADO - EVASIÓN SIMPLE- PRESUNCIONES ACREDITACIONES BANCARIAS - GRADUACIÓN DE LAS PENAS

Holding: *Los socios gerentes de la sociedad de responsabilidad limitada que dirigían, cometieron el delito de evasión habiéndose detectado inconsistencias a partir de las observaciones de sus cuentas bancarias, respecto de las acreditaciones bancarias registradas y los ingresos declarados en las declaraciones juradas del período analizado.*
No son considerados atenuantes las edades, grado de instrucción e informes sociales de los involucrados, atento que no se advierte en ellos ningún grado de vulnerabilidad y de adverso, les habrían permitido ajustarse a la norma.

Síntesis: El Tribunal resolvió condenar a los imputados por haber sido considerados coautores penalmente responsables de cometer el delito de evasión simple, de acuerdo al artículo 1° de la ley 24.769, texto según ley 26.735.

Se expresó que los condenados, en su calidad de socios gerentes de la sociedad de responsabilidad limitada que dirigían, evadieron el pago del impuesto a las ganancias y del impuesto al valor agregado, ello en función de haber presentado las correspondientes declaraciones juradas de forma engañosa, al haberse constatado entre las principales maniobras detectadas la omisión de ventas en función de depósitos bancarios, ocasionando un perjuicio fiscal, en relación al impuesto que correspondía tributar.

Concretamente, se detectaron inconsistencias a partir de las observaciones de sus cuentas bancarias, respecto de las acreditaciones bancarias registradas y los ingresos declarados en las declaraciones juradas del período 2015. De esa forma, los imputados omitían declarar los ingresos, de tal suerte que se viera reducida la masa sobre la que abonar ambos impuestos (IVA y Ganancias).

Para graduar las penas, en el marco del juicio abreviado, se consideraron agravantes la naturaleza del hecho imputado y la extensión del daño causado, atento el enorme monto evadido. Se entendió además, que no podían considerarse atenuantes las edades, grado de instrucción e informes sociales de los involucrados, ello atento que no se advertía en ellos ningún grado de vulnerabilidad y de adverso, les habrían permitido ajustarse a la norma. No obstante, sí podrían tomarse en cuenta en dicho sentido, la carencia de antecedentes y el tiempo transcurrido desde la ocurrencia de los hechos.

- **Cámara Federal de Casación Penal - Sala IV, "CARDOSO, María Pía y otros s/ recurso de casación", 16/03/2022.**

Tema: ASOCIACIÓN ILÍCITA FISCAL – ART. 15 INC. C) LEY 24.769 - RECHAZA NULIDAD – INAPLICABILDAD DE LEYES 26.476 Y 26.860 – TIPO PENAL INDEPENDIENTE – CONFIRMA CONDENAS

Holding: *Rechaza el planteo de nulidad, atento a que la investigación no tuvo origen exclusivamente en la denuncia anónima sino que se advirtieron dos cauces de investigación de preponderancia para el caso, siendo la denuncia anónima un indicio adicional.*
El delito del art. 15 inc. c) de la Ley 24.769 no puede ser alcanzado por las leyes de amnistía capitales, siendo un delito independiente que no requiere que sus integrantes revistan la calidad de sujetos obligados a rendir tributos para su configuración.

Síntesis: Las defensas interpusieron recursos de casación contra la sentencia del *a quo* que condenó a los involucrados como jefe, miembros y partícipes necesarios de una organización ilícita fiscal.

Conforme surge de las actuaciones se habría detectado que un grupo de personas, liderados por Cardoso, reclutaba bajo engaños y promesas de dinero a personas indigentes oriundas de distintas provincias y las inscribían en AFIP como productores agropecuarios –monotributistas- instándolos a firmar documentación en blanco. Mediante dicha maniobra, la organización delictiva procuraba evitar las retenciones del impuesto a las ganancias y los controles dispuestos por AFIP para la actividad de comercio de granos, como así también utilizaba la clave fiscal y la documentación firmada en blanco por los monotributistas reclutados generando documentación apócrifa vinculada al comercio de granos encubriendo ventas marginales. Se detectó la compra de cereal "en negro" a productores interesados en obtener mayores ganancias, y evadir el pago de sus tributos, abonando en efectivo y por valores inferiores a los precios de plaza, para luego comercializarla con exportadores, industriales o grandes acopios -también falsos- dispuestos y administrados por la organización ilícita.

Al momento de resolver, la Cámara rechazó el agravio vinculado con el planteo de nulidad de la denuncia y todo lo actuado en consecuencia, entendiendo que la investigación no tuvo origen exclusivamente en la denuncia anónima sino que se advirtieron dos cauces de investigación de preponderancia para el caso, uno realizado por la División de la Policía Federal de Río Cuarto y el otro, realizado por AFIP, siendo entonces la denuncia anónima un indicio adicional.

Asimismo, respecto del planteo efectuado vinculado con la aplicación de la amnistía prevista en las leyes 26.476 y 26.860, el Tribunal dejó sentado que resulta imposible acogerse a las previsiones de dichas normas en los términos planteados por las defensas y resaltó que el delito bajo análisis no puede ser alcanzado por las leyes de amnistía capitales.

Sobre los agravios vinculados con la calificación asignada a los hechos, la Alzada aclaró que el delito de asociación ilícita fiscal contemplado en el art. 15 inc. c) de la Ley 24.769 es un tipo penal independiente, específico y autónomo el cual no requiere que sus integrantes revistan la calidad de sujetos obligados a rendir tributos para su configuración.

Finalmente, rechazó los planteos de las defensas referidos a la ausencia de acreditación del dolo que requiere la figura penal analizada, argumentando que se corroboró la existencia de una cadena de indicios –rendidos durante el debate- que aunados demuestran, a través de las reglas de la experiencia que los magistrados efectuaron una operación mental mediante la cual, infirieron con razonabilidad la materialidad del suceso investigado. No

advirtiéndose defecto de logicidad en el decisorio ni tampoco transgresiones al correcto razonamiento que pudieran dar sustento a los argumentos invocados.

Por todo lo expuesto, la Cámara resuelve confirmar las condenas impuestas en su totalidad, haciendo lugar parcialmente al recurso interpuesto por dos de las involucradas únicamente respecto del monto de la pena impuesta.

De Napoli-Nanni-Ortiz Dendarys.