



Poder Judicial de la Nación

CAMARA PENAL ECONOMICO - SALA A
CPE 310/2020/CA2

Reg. Interno N°

“P. I.D.T. S.R.L. SOBRE INFRACCIÓN LEY 24.769”.

CPE 310/2020/CA2. Orden N° 33.993. Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 4. Secretaría N° 7. Sala “A”.

Buenos Aires, de mayo de 2022.

VISTOS:

El recurso de apelación interpuesto por el representante del Ministerio Público Fiscal ante la instancia anterior con fecha 15/10/2021, contra la resolución del juzgado “*a quo*” de fecha 12/10/2021 por la cual se dictó el auto de sobreseimiento respecto de L. R. y de P. I.D.T. S.R.L.

La presentación de fecha 24/02/2022 del presente legajo, por la cual el señor fiscal general de cámara mantuvo el recurso interpuesto.

Los memoriales de fechas 29/03/2022 y 31/03/2022, por los cuales el señor fiscal general de cámara y la defensa de L. R. y de P. I.D.T. S.R.L., respectivamente, informaron en la oportunidad prevista por el art. 454 del C.P.P.N.

Y CONSIDERANDO:

1º) Que, por la resolución recurrida, el señor juez a cargo del juzgado “*a quo*” dictó un auto de sobreseimiento respecto de L. R. y de P. I.D.T. S.R.L., en los términos previstos por el art. 336, inc. 3), del C.P.P.N., con relación a la evasión presunta del Impuesto a las Ganancias correspondiente al ejercicio fiscal 2016, a cuyo pago P. I.D.T. S.R.L. se habría encontrado obligada, por la suma de \$ 2.387.872,64.

En sustento de la resolución mencionada, el juzgado “*a quo*” indicó: “...para el año 2016, la empresa únicamente tenía abierta una



cuenta en el banco HSBC Bank. De los movimientos en dicha cuenta, se observa que el saldo registrado por la sociedad desde el cierre del ejercicio anual 2016 (ocurrido el 31 de marzo de 2016) en adelante, en ningún momento superó el monto establecido como condición objetiva de punibilidad en el delito investigado. Asimismo, ya para el momento del vencimiento del plazo para la presentación y pago de la declaración jurada, la cuenta se encontraba cerrada [...] Asimismo, se realizaron tareas a fin de verificar si la empresa en cuestión recibió pagos de parte de sus clientes en otras cuentas bancarias o si recibió pagos, por cualquier otro medio, sin que esta circunstancia haya podido ser corroborada [...] desde marzo de 2016 la actividad de la empresa disminuyó notoriamente [...] sólo registró unas pocas acreditaciones bancarias con posterioridad a esa fecha, que además fueron por montos poco significativos en comparación con los investigados en autos [...] Cabe recordar entonces lo expresado por el Suscripto respecto de la estructura de los delitos de evasión tributaria prevista en el artículo 1º de la ley 24.769, en cuanto a que: ‘...habrá de comprobarse la capacidad individual de pago, esto es la capacidad de un individuo concreto en un momento y lugar determinado. En efecto, carece de esta capacidad quien no posee el dinero para efectuar el pago y quien, aun poseyéndolo, carece de la posibilidad fáctica de disponerlo [...] Por ello, corresponde disponer el sobreseimiento respecto de L. R. y de la contribuyente “P. I.D.T. SRL”, con relación al hecho aquí analizado, ello por cuanto no se ha podido acreditar que los nombrados hayan poseído la capacidad de acción –dado la falta de capacidad económica para hacerlo- para cumplir con la obligación tributaria aquí en trato...” (confr. el considerando 19º de la resolución apelada).

2º) Que, por el recurso de apelación interpuesto, la fiscalía interviniente en la instancia previa se agravio de la resolución recurrida por considerar que “...Si bien [...] existen indicios de falta de liquidez en las cuentas bancarias [...] a mi juicio, eso no alcanza para tener por acreditada la incapacidad para realizar la acción debida en sentido





Poder Judicial de la Nación

CAMARA PENAL ECONOMICO - SALA A
CPE 310/2020/CA2

típico. Menos aún se evidencia un cuadro de situación dilemática en la que se haya debido elegir el mal menor, a la altura de la justificación, ni una presión motivacional que, por desmedida y fuera de lo común, haya podido implicar una reducción drástica de la capacidad de autodeterminación de las autoridades de la empresa, en el estrato de la culpabilidad. No se han alegado circunstancias justificantes o disculpantes, ni se ha descartado la posibilidad de la firma de recurrir a financiación mediante créditos, o desprendiéndose de activos, o bien de solicitar al propio Fisco planes de pago, exponiendo su situación y enfrentando las cargas correspondientes, o siquiera intentándolo [...] la contribuyente habría omitido presentar la declaración jurada correspondiente, presentando extemporáneamente una declaración jurada mendaz, en la cual se habrían deducido gastos improcedentes mediante la utilización de facturas de proveedores presuntamente apócrifos, se habrían omitido declarar ingresos gravados y se habrían computado gastos en exceso, todo lo cual constituye un medio idóneo para ocultar el quantum de los impuestos debidos por P. I.D.T. S.R.L. Semejante proceder excede el de quien de pronto se encuentra en pura y simple imposibilidad de cumplir con la acción esperada [...] todo indica que el terreno se preparó para la omisión final, la cual no dependía de imposibilidad alguna, sino de una decisión razonada tomada previamente y desarrollada palmo a palmo...”.

3º) Que, conforme se ha establecido por numerosos pronunciamientos anteriores de la Sala “B” de esta Cámara, el sobreseimiento es la resolución jurisdiccional por la cual se concluye el proceso definitiva e irrevocablemente con relación al imputado en cuyo favor se dicta, y encuentra fundamento en las causales taxativamente previstas por la ley. Por consiguiente, para el dictado de un pronunciamiento con aquellos alcances es necesaria la certeza del juzgador sobre la configuración de alguna de las causales previstas por el art. 336



del C.P.P.N. (confr. Regs. Nos. 634/03, 394/06, 463/06, 655/06, 719/06, 655/09 y CPE 970/2016/4/CA2, res. del 10/07/2019, Reg. Interno N° 470/19, entre muchos otros, de la Sala “B” de esta Cámara).

4°) Que, tanto por el art. 1 de la ley N° 24.769 (texto según ley 26.735 vigente al momento de comisión del hecho descripto por el párrafo primero considerando 1° de la presente), como por el art. 1 del Régimen Penal Tributario actualmente vigente (confr. ley N° 27.430) se reprime al “...obligado que mediante declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas o cualquier otro ardid o engaño, sea por acción o por omisión, evadiere total o parcialmente el pago de tributos...”.

5°) Que, en el caso, conforme surge de la denuncia inicial de fecha 11/03/2020, y de la documentación aportada digitalmente por la A.F.I.P.-D.G.I., respecto del Impuesto a las Ganancias por el ejercicio fiscal 2016, P. I.D.T. S.R.L. habría omitido presentar la declaración jurada correspondiente a la fecha de vencimiento pertinente (el 12/08/2016), la cual, además, fue presentada con posterioridad al vencimiento del plazo para hacerlo (el 15/12/2016), computándose por aquélla gastos que serían improcedentes, por ser inexistentes o carecer de respaldo suficiente (los cuales se relacionan con proveedoras incluidas en la base e-APOC), omitiéndose declarar ingresos gravados e incluyéndose gastos en exceso.

Oportunamente, por el procedimiento administrativo de determinación de oficio efectuado por el organismo recaudador se determinó que el tributo evadido presuntamente por parte de la contribuyente, en torno a aquel impuesto y período fiscal, alcanzaría la suma de \$ 2.387.872,64 (confr. fs. 242/258 del Cuerpo Principal II del Impuesto a las Ganancias aportado en formato digital por la A.F.I.P.-D.G.I.; y la ampliación denuncia efectuada el 15/04/2021, la declaración testimonial de fecha 26/04/2021 y el requerimiento fiscal de instrucción del 30/04/2021, todos de este legajo).





Poder Judicial de la Nación

CAMARA PENAL ECONOMICO - SALA A
CPE 310/2020/CA2

6º) Que, por numerosos pronunciamientos anteriores de la Sala “B” de esta Cámara, con una integración parcialmente distinta de la actual, se ha establecido que la determinación tributaria es “...*el acto o conjunto de actos dirigidos a precisar, en cada caso si existe una deuda tributaria (an debeat), quién es el obligado a pagar el tributo al fisco (sujeto pasivo) y cuál es el importe de la deuda (quantum debeat)...*” (confr. Héctor B. VILLEGAS, “Curso de finanzas, derecho financiero y tributario”, Editorial Astrea, 8º edición, Buenos Aires, 2002, pág. 395).

En este sentido, por el art. 11 de la ley 11.683, se establece: “...*la determinación y percepción de los gravámenes que se recauden de acuerdo con la presente ley, se efectuará sobre la base de declaraciones juradas que deberán presentar los responsables del pago de los tributos en la forma y plazos que establecerá la Administración Federal de Ingresos Públicos ...*”.

Por lo tanto, “...*la declaración por sujeto pasivo o declaración jurada tiene el carácter de norma general en nuestro sistema legal tributario vigente...*”, y por aquella declaración se “...*lo responsabiliza por sus constancias, sin perjuicio de su verificación y eventual rectificación por parte de la Administración Pública...*” (confr. Héctor B. VILLEGAS, op. cit., págs. 401 y 403; Regs. Nos. 37/06 y 804/11, de la Sala “B” de esta Cámara, entre muchos otros).

7º) Que, de este modo, en un sistema en el cual la autodeterminación tributaria es el principio general, la presentación de declaraciones juradas por las cuales se declaren datos falsos, o la omisión de presentación de declaraciones juradas, como sucedió en este caso, con relación al Impuesto a las Ganancias correspondiente al ejercicio fiscal 2016, podrían constituir, en principio, un ardid idóneo a fin de engañar al organismo recaudador, ocultando la realidad económica del contribuyente y la obligación de aquél de tributar (confr. Regs. Nos. 407/05, 240/06, 962/06, 361/07, 48/09, 260/13; CPE 1012/2013/1/CA1, res. del 14/2/2014,



Reg. S.I.G.J. N° 17/14; CPE 998/2008/4/CA1, res. del 8/5/2014, Reg. S.I.G.J. N° 130/14; CPE 913/2014/CA1, res. del 18/2/2015, Registro Interno N° 36/15; CPE 1123/2007/CA1, res. del 18/11/2015, Reg. Interno N° 568/15; CPE 679/2013/5/CA3, res. del 14/12/2016, Reg. Interno N° 756/16 y CPE 1529/2017/2/CA2, res. del 22/10/2019, Reg. Interno N° 825/2019, entre otros, de la Sala “B” de esta Cámara).

8°) Que, por otra parte, por un pronunciamiento anterior de la Sala “B” de esta Cámara, en relación con un hecho similar al investigado y con respecto a una resolución del mismo juzgado que dictó la decisión recurrida, los suscriptos han establecido, mediante consideraciones que resultan, en lo sustancial, aplicables al “*sub lite*” que “... *contrariamente a lo invocado por el juzgado 'a quo', no se advierte que para la configuración del tipo penal en cuestión (art. 1 de la ley 24.769) se requiera acreditar que la contribuyente contaba, a la fecha del vencimiento del plazo pertinente para la presentación de la declaración jurada correspondiente, con fondos suficientes para hacer frente al pago del tributo en cuestión.*”

En efecto, el hecho que se reprime por el art. 1 de la ley 24.769 no es la falta de pago de un tributo debido al vencimiento del plazo pertinente para ingresarlo, sino la evasión presunta de aquel impuesto '...mediante declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas o cualquier otro ardid o engaño, sea por acción o por omisión...' , conducta que, en principio, y en función de lo establecido por el considerando anterior, no puede descartarse que se verificara en el 'sub examine', con el grado de conocimiento que se exige para el dictado de un pronunciamiento como el recurrido.

En el mismo sentido, este Tribunal ha establecido, con una conformación parcialmente diferente de la actual y respecto de un hecho similar al investigado, que '...el agravio relacionado con la inexistencia del tipo subjetivo debido a que a criterio de la defensa '...mis defendidos se encontraban en situación de imposibilidad de pago por carecer de los recursos necesarios para afrontar dichas obligaciones tributarias... no





Poder Judicial de la Nación

CAMARA PENAL ECONOMICO - SALA A
CPE 310/2020/CA2

puede tener una recepción favorable, pues la imputación que se le[s] formula no es por la falta de pago del Impuesto al Valor Agregado y del Impuesto a las Ganancias..., sino por la presentación de declaraciones juradas supuestamente engañosas de aquellos impuestos en aquel período por la cuales se habrían ocultado las ventas efectuadas ...y, de esta manera, se habrían reducido improcedentemente los montos que hubiera correspondido abonar por aquellos impuestos...' (confr. el considerando 8° de la resolución dictada en CPE N° 982/2014/4/CA1, res. del 3/10/2016, Reg. Interno N° 522/16, de esta Sala 'B')...' (confr. CPE 1529/2017/2/CA2, res. del 22/10/2019, Reg. Interno N° 825/2019 de la Sala "B" de esta Cámara; y CPE 268/2019/3/CA1, res. del 22/04/2022, Reg. Interno N° 181/2022 de esta Sala "A").

9°) Que, en consecuencia, por lo expresado precedentemente, corresponde concluir que el auto de sobreseimiento dictado respecto de L. R. y de P. I.D.T. S.R.L. con relación a la evasión presunta del Impuesto a las Ganancias correspondiente al ejercicio 2016, a cuyo pago P. I.D.T. S.R.L. se habría encontrado obligada, resulta, cuanto menos, prematuro y que, por lo tanto, corresponde revocarlo.

Por ello, **SE RESUELVE:**

I. REVOCAR la resolución recurrida en cuanto por aquélla se dictó un auto de sobreseimiento respecto de L. R. y de P. I.D.T. S.R.L.

II. SIN COSTAS (arts. 530, 531 y 532 del C.P.P.N.).

Regístrese, notifíquese, oportunamente comuníquese de conformidad con lo dispuesto por la resolución N° 96/2013 de superintendencia de esta Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico y devuélvase al Juzgado Nacional en lo Penal Económico N° 4, Secretaría N° 7.



JUAN CARLOS BONZON
JUEZ DE CAMARA

ROBERTO ENRIQUE HORNOS
JUEZ DE CAMARA

CAROLINA L.I. ROBIGLIO
JUEZ DE CAMARA

ANTE MI

EZEQUIEL S. PARDO
SECRETARIO DE CAMARA

Fecha de firma: 20/05/2022

Alta en sistema: 02/06/2022

Firmado por: JUAN CARLOS BONZON, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: ROBERTO ENRIQUE HORNOS, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: CAROLINA ROBIGLIO, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: EZEQUIEL SEBASTIAN PARDO, SECRETARIO DE CAMARA



#34677304#328106153#20220519110157469