

Poder Judicial de la Nación

Año del Bicentenario

**LEY PENAL TRIBUTARIA. INF. ARTS. 1 Y 6 LEY
24.769.EVASIÓN SIMPLE Y RETENCIÓN
INDEBIDA DE TRIBUTOS. PROCESAMIENTO
PREMATURO.REVOCACIÓN. REMISIÓN
EXPTE.4330 “CHACÓN” SALA II CFALP.
DISIDENCIA.**

PODER JUDICIAL DE LA NACIÓN

///Plata, 12 de febrero de 2010. R,S, 2 T.103 f* 97/99

VISTA: Esta causa registrada bajo el N° 4109, caratulada: "G. J. A. S/INF. ART. 1 LEY 24.769", procedente del Juzgado Federal de Primera Instancia de Junín.

Y CONSIDERANDO:

EL JUEZ FLEICHER DIJO:

I. Las presentes actuaciones llegan a conocimiento de esta Alzada en virtud del recurso de apelación interpuesto (...) por el Dr. G. A. O., en representación (del imputado), contra la resolución (...) por la cual se dispuso el procesamiento del nombrado por considerarlo *prima facie* autor penalmente responsable de los delitos de evasión simple de tributos respecto del período fiscal cerrado al 30/09/99 y retención indebida de tributos en los períodos mayo y junio del año 2000, previstos en los artículos 1 y 6 de la ley 24.769.

El recurso es concedido (...) y mantenido (...).-

II. Los agravios del recurrente se centran, en una prieta síntesis, en que la resolución apelada resulta prematura toda vez que aún no se ha realizado en autos un informe pericial contable imparcial y objetivo sobre la documentación secuestrada a efectos que se determine y acredite la veracidad de los hechos denunciados por el organismo recaudador.

En relación al agravio concerniente a la extinción de la acción penal por prescripción, cabe señalar que dicho planteo ya ha sido tratado y resuelto por esta Alzada en el día de la fecha en el incidente (...), caratulado "Dr. G. A. O. letrado defensor del imputado (...) interpone excepción de falta de acción por prescripción respecto de los hechos imputados previstos en el art. 6 de la ley 24769" que corre agregado por cuerda a estas actuaciones.

III. Cabe destacar que, esta causa se inició a partir de la denuncia efectuada por ...(el)Jefe de la División Jurídica de la Dirección Regional (...), dependiente de la AFIP, contra la firma T. S.A., por la presunta comisión de los delitos previstos y reprimidos por los arts. 1° y 6° de la Ley 24.769. Ello así por cuanto al efectuarse la fiscalización de dicha empresa, cuya actividad es el acopio y venta de cereales, se constató que la contribuyente realizó maniobras evasivas consistentes en computar créditos de IVA correspondientes a operaciones comerciales con productores que negaron la existencia de las mismas, no pudieron ser ubicados o no existen más o figuran ante la AFIP sin movimientos. Asimismo, se determinó que no declaró la existencia de algunas ventas gravadas por el Impuesto al Valor Agregado por el ejercicio fiscal cerrado con fecha 30.09.99 por la suma de pesos (...).

También se estableció que la firma mencionada efectuó retenciones de IVA en los períodos mayo de 2000 por el monto de pesos (...) y junio de 2000 por el importe de pesos (...), las que no fueron depositadas dentro de los 10 días hábiles administrativos de vencido el plazo de ingreso, ocasionando perjuicio al Fisco (...).

Luego, se corrió la vista al Sr. Agente Fiscal conforme lo normado por el art.180 del Código procesal Penal de la Nación, quien formuló el requerimiento de instrucción instando la acción penal respecto a la posible comisión de los delitos previstos y reprimidos por los arts. 1° y 6° de la ley 24.769 (...).

Posteriormente, el imputado fue citado a prestar declaración indagatoria, quien hizo uso del derecho a negarse a declarar (...)

Por resolución de primera instancia (...)el *a quo* dictó el

Poder Judicial de la Nación

Año del Bicentenario

procesamiento (del imputado) en orden al delito de evasión simple -art. 1º, Ley 24.769- en concurso real con el delito de retención indebida de tributos, previsto y reprimido por el art. 6º de la misma ley por considerar que existían elementos de convicción suficientes para suponer *prima facie* que el nombrado, como presidente de la firma en cuestión, fue quien ocasionó un perjuicio patrimonial al Fisco mediante la comisión de los delitos mencionado *ut supra*.

Dicha decisión fue apelada por el Dr. O. y así la causa tuvo su primer radicación en esta Sala (...).

En esa ocasión, este Tribunal advirtió que el acto en que se tomó declaración indagatoria al mencionado A. se llevó a cabo de manera irregular, dado que el imputado no contó con la presencia de su defensora, y, en consecuencia, por aplicación de la doctrina sentada por la mayoría de esta Sala en el caso “Gramajo, Oscar Rafael s/inf. ley 23737”, fallo del 2 de febrero de 2006, (1) se declaró la nulidad de la declaración indagatoria referencia, ordenándose que se llevara a cabo nuevamente dicho acto, en los términos que resultan del precedente citado, esto es, con la presencia efectiva de la defensa del indiciado (...).

Luego, la causa volvió al juzgado de origen, llevándose a cabo la declaración indagatoria con la presencia del letrado defensor (...). De inmediato, el *a quo* dictó un nuevo auto mediante el que decretó el procesamiento (del imputado) en orden a los delitos de evasión simple y retención indebida de tributos (...).

IV. Ahora bien, después de analizar las constancias reunidas en autos, concluyo que asiste razón al apelante en cuanto sostiene que la resolución atacada es prematura toda vez que restan aún adoptar medidas tendientes a despejar las dudas acerca de la existencia de los delitos en reproche y la responsabilidad del encartado en ellos.

Ello por cuanto considero que el cuadro probatorio sobre el que sustenta el *a quo* su decisión resulta incompleto e insuficiente toda vez que sólo está constituido por la documentación presentada por el organismo denunciante la

cual fue recabada a partir del procedimiento de fiscalización, no habiéndose realizado diligencias pertinentes durante la instrucción que permitieran corroborar lo expuesto en la denuncia de marras.

En tal sentido, disiento con el *a quo* en punto a que, a su juicio, se encuentra acreditada la comisión del delito en reproche y la responsabilidad (del imputado) como presidente de la firma T. S.A. mediante las circularizaciones efectuadas por la AFIP a los clientes de la firma, quienes contestaron, en algunos casos, que no habían realizado dichas operaciones con la denunciada y en otros, no pudieron ser ubicados, no existían más o figuraban sin movimientos.

En consecuencia, resulta preciso realizar una serie de diligencias a fin de profundizar la investigación, tales como la confección de un informe pericial contable por parte de un organismo independiente con el objeto de que ratifique o rectifique lo expuesto por los denunciantes, y en consecuencia, determine fehacientemente si existió evasión fraudulenta y retención indebida de tributos y, en su caso, especifique los montos precisos por cada ejercicio y por cada tributo (conf. lo expuesto en mi voto *in re* “Chacón, Juan Cipriano s/inf. ley 24.769, expte. N°4330, fallado el 04.02.2010. **(2)**).

Asimismo, sería útil a efectos de determinar la actuación que tenía el encausado (...) en la firma investigada recabar los testimonios de las personas que tengan conocimiento o hayan intervenido en el área contable y en la toma de decisiones de la misma, tales como sus otros miembros integrantes.

En orden a las consideraciones que anteceden, propongo revocar la resolución apelada por prematura y disponer que el juez de grado de cumplimiento a las medidas expuestas en los párrafos precedentes y las que resulten conducentes para esclarecer los hechos objeto de autos

Así lo voto.-

EL JUEZ SCHIFFRIN DIJO:

He de acompañar el voto del Dr. Fleicher, teniendo en cuenta, especialmente, la jurisprudencia de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico, según la cual la ley establece que el organismo recaudador debe elevar

Poder Judicial de la Nación

Año del Bicentenario

al juez un informe con los elementos de prueba y las conclusiones técnicas alcanzadas, no impone que ese informe tenga el carácter de peritación ni resulte vinculante para el magistrado (v. El Procedimiento Tributario y Penal Tributario a través de la jurisprudencia, Tercera Parte, Período 2001-2003, por Teresa Gómez, La Ley, Buenos Aires, año 2004, pág. 441).

EL JUEZ ÁLVAREZ DIJO:

Si bien las actuaciones instruidas en sede administrativa por el denunciante (A.F.I.P.) no resultan elemento vinculante para la decisión jurisdiccional tal como lo he votado en la causa “Chacón, Juan Cipriano s/inf. Ley 24.769”, expte. 4330 de fecha 4 de febrero de 2010, en el presente caso considero que los elementos obrantes en la causa permiten, con el grado de certeza requerida en este momento procesal, fundar el procesamiento dispuesto por el juez de grado, que deberá en consecuencia ser confirmado, volviendo los autos a la instancia de origen a efectos de su elevación a juicio.

Así lo voto.

Por ello y por mayoría el Tribunal **RESUELVE** :

I.- REVOCAR la resolución apelada por prematura y disponer que el juez de grado de cumplimiento a las medidas expuestas en el voto del Juez Fleicher y las que resulten conducentes para esclarecer los hechos objeto de autos.

II.- Regístrese, notifíquese y devuélvase. Firmado Jueces Sala II Gregorio Julio Fleicher. Leopoldo Héctor Schiffrin. César Álvarez.

Ante mí Dra. Ana Russo- Secretaria

NOTAS (1): publicado en el rubro FALLOS DESTACADOS-.carpeta temática PROCESAL PENAL (FD.147)-del sitio www.pjn.gov.ar.Clicar:1)Fueros Federales;2)Justicia Federal La Plata y Fallos Destacados-carpeta temática.

(2) SE TRANSCRIBE A CONTINUACIÓN:

LEY PENAL TRIBUTARIA EVASIÓN SIMPLE.

ART.1 DE LA LEY 24.769.PROCESAMIENTO.

REVOCACIÓN.

El cuadro probatorio reunido sólo está constituido por elementos aportados por el organismo denunciante recabados a partir del procedimiento de fiscalización, no existiendo pruebas obtenidas durante la instrucción que permitan corroborar lo expuesto en la denuncia de marras. Corresponde revocar la decisión apelada y disponer que el juez de grado de cumplimiento a las medidas indicadas y todas aquéllas que considere convenientes y conducentes para determinar si existe algún tipo de responsabilidad por parte del encartado en la conducta ilícita atribuida. (**Juez FLEICHER, con adhesión del Juez ALVAREZ**)

He de acompañar el voto del Juez Fleicher, teniendo en cuenta, especialmente, la jurisprudencia de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico, según la cual la ley que establece que el organismo recaudador debe elevar al juez un informe con los elementos de prueba y las conclusiones técnicas alcanzadas, no impone que ese informe tenga el carácter de peritación ni resulte vinculante para el magistrado (v. El Procedimiento Tributario y Penal Tributario a través de la Jurisprudencia, Tercera Parte, Período 2001-2003, por Teresa Gómez, La Ley, Buenos Aires, año 2004, pág.441).(**Juez SCHIFFRIN**).

PODER JUDICIAL DE LA NACIÓN

///Plata, 4 de febrero de 2010. R.S. 2 T.103 f* 64/67

VISTA: Esta causa registrada bajo el N° 4330, caratulada: "C. J. C. S/INF. LEY 24.769", procedente del Juzgado Federal de Primera Instancia N° 2, de Lomas de Zamora.

Y CONSIDERANDO:

EL JUEZ FLEICHER DIJO:

I. Las presentes actuaciones llegan a conocimiento de esta Alzada en virtud del recurso de apelación interpuesto (...) por el Dr. A. D. A., en representación (del imputado), contra la resolución (...) por la cual se dispuso el procesamiento del nombrado en orden al delito de evasión simple, previsto y reprimido por el art. 1° de la ley 24.769.

Poder Judicial de la Nación

Año del Bicentenario

El recurso es concedido (...) y mantenido (...).-

II. Los agravios del recurrente se centran, en lo sustancial, en que desde el pronunciamiento dictado por esta Alzada hasta el nuevo procesamiento decretado en primera instancia, no se ha reunido elemento cargoso alguno contra su asistido para dar por acreditado debidamente los extremos relativos al delito investigado como así tampoco la participación de su asistido (...).

Sostiene que el juez de grado continúa basándose en supuestos, puesto que no profundizó la investigación en estos actuados, tal como lo había dispuesto este Tribunal.

Asimismo, señala que no se efectuó una pericia contable sobre la documental agregada, la cual sería útil para determinar el grado de certeza de los hechos denunciados y que dieran origen a la formación de la presente causa.

Por otra parte, en la oportunidad de presentar el memorial, el letrado defensor (del imputado) agregó que la cooperativa investigada encuadra dentro de la modalidad de las Cooperativas Vecinales de Obras y Servicios Públicos, las cuales no se encuentran alcanzadas por el IVA ya que operan por cuenta y orden de los municipios.

Asimismo agrega que, el procedimiento no resultó adecuado en lo que hace a la acumulación de pruebas; en el acto de declaración indagatoria no se le informó al imputado el legajo y foja donde supuestamente se encuentra determinada la evasión; la denuncia abarca un año calendario en el que rigen las leyes 23.771 y 24.769 y pese a ello, se lo indaga únicamente por la nueva ley únicamente; la AFIP no concreta, en absoluto, la figura del ilícito; por último, no está acreditada la evasión fraudulenta, con montos precisos por cada ejercicio y por cada tributo.

En razón de lo expuesto, solicita se revoque la resolución apelada y se decrete el sobreseimiento de su pupilo.

III. Cabe recordar que la presente causa se inició a partir de la denuncia efectuada por ...(el)Jefe interino de la Sección Penal

Tributaria de la Región Sur de la Dirección General Impositiva de la AFIP, contra la firma Cooperativa (...), por la presunta comisión del delito previsto y reprimido por el art. 1° de la Ley 24.769. Ello por cuanto al efectuarse la fiscalización de dicha empresa se constató que la contribuyente omitió volcar ventas gravadas en las respectivas declaraciones juradas presentadas ante la DGI relativas al Impuesto al Valor Agregado por los períodos enero a noviembre de 1997 por la suma de \$(...), febrero a diciembre de 1998 por la suma de \$(...) y enero a octubre de 1999 por la suma de \$(...).

Los inspectores actuantes comprobaron dichas irregularidades circularizando a los clientes de las firmas como así también a las entidades bancarias que operaban con la misma. En tal sentido, en punto al período fiscal enero a diciembre de 1997 se verificó que los depósitos bancarios relevados sobre la cuenta corriente del Banco (...) fueron superiores a los ingresos declarados en el Impuesto al Valor Agregado como también que la citada firma omitió declarar ventas efectuadas a R.C. SRL y a la Municipalidad. Con respecto a los períodos fiscales del año 1998 y 1999 se procedió a determinar las ventas netas de la firma en base a facturas emitidas por la contribuyente constatando que las ventas relevadas fueron superiores a las declaradas por la firma en cuestión (...).

Luego, se corrió la vista al Sr. Agente Fiscal conforme lo normado por el art.180 del Código procesal Penal de la Nación, quien formuló el requerimiento de instrucción instando la acción penal respecto a la posible comisión del delito de acción pública previsto y reprimido por el art. 1° de la ley 24.769 (...).

Posteriormente, el imputado fue citado a prestar declaración indagatoria, quien hizo uso del derecho a negarse a declarar (...)

Por resolución de primera instancia (...) el *a quo* dictó el procesamiento (del imputado) en orden al delito de evasión simple, previsto y penado por el art. 1° de la Ley 24.769. Ello así por cuanto tuvo por *prima facie* acreditada la participación del encartado, en su carácter de presidente de la Cooperativa (...) en la presentación de declaraciones juradas con montos

Poder Judicial de la Nación

Año del Bicentenario

inexactos, utilizando para ello maniobras fraudulentas tendientes a la ocultación de la verdadera carga impositiva, adeudada por el contribuyente con relación a los períodos enero a noviembre de 1997, febrero a diciembre de 1998 y enero a octubre de 1999 del Impuesto al Valor Agregado ocasionando deliberadamente un perjuicio irreparable para los intereses del Fisco.

Dicha decisión fue apelada por el Dr. A. y así la causa tuvo su primer radicación en esta Sala (...).

En esa ocasión, este Tribunal revocó dicho procesamiento por prematuro, toda vez que consideró que no estaban debidamente acreditados los extremos relativos al delito en examen así como también la participación del imputado (...) como presidente de la firma investigada. En consecuencia, dispuso que se continúe con la investigación adoptando las medidas pertinentes a fin de esclarecer la verdad de los hechos (...).

Luego, la causa volvió al juzgado de origen, y el *a quo* ordenó el cumplimiento de una serie de diligencias, en base a las cuales dictó un nuevo auto mediante el que decretó el procesamiento (del imputado) en orden al delito de evasión simple -art. 1º de la ley 24769- (...).

IV. Ahora bien, después de analizar las constancias reunidas en autos, concluyo que corresponde revocar la resolución apelada.

Ello así pues, advierto que desde la resolución dictada (...) por esta Alzada que revocó el procesamiento (del imputado) por prematuro y dispuso que el *a quo* profundice la investigación, adoptando las medidas pertinentes a fin de esclarecer la verdad de los hechos hasta el nuevo auto de procesamiento (...), no se han realizado diligencias conducentes a efectos de comprobar la comisión del delito en reproche y la participación del nombrado como presidente de la firma en cuestión, en los términos del art. 14 de la ley 24769.

En efecto, entiendo que ninguno de los elementos de cargo reunidos en autos hasta el momento sirven para despejar las dudas que subsisten respecto a los hechos denunciados y la responsabilidad del imputado en

la causa.

Por su parte, el *a quo* fundó su decisión en las pruebas colectadas en autos, entre las que enumera, la denuncia efectuada por ...(el) Jefe de la Sección Penal Tributaria (...); los cinco cuerpos de documentación correspondiente a la inspección realizada por el organismo recaudador; el informe confeccionado por el contador público de la AFIP respecto del domicilio fiscal de la contribuyente; el acta de ratificación de la denuncia impetrada; el estatuto social perteneciente a la cooperadora investigada; los informes labrados por la Sección Penal tributaria (...) y la declaración indagatoria de C. (...).

De lo expuesto se desprende, que el cuadro probatorio reunido sólo está constituido por elementos aportados por el organismo denunciante recabados a partir del procedimiento de fiscalización, no existiendo pruebas obtenidas durante la instrucción que permitan corroborar lo expuesto en la denuncia de marras.

En consecuencia, considero que resultaría en el caso importante la confección de un informe pericial contable por parte de un organismo independiente con el objeto de que ratifique o rectifique lo expuesto por los denunciantes, y en consecuencia, determine fehacientemente si existió evasión fraudulenta y, en su caso, especifique los montos precisos por cada ejercicio y por cada tributo.

Por otra parte, el juez de grado menciona entre los elementos cargosos el informe elaborado por la Sección Penal Tributario (...), en el cual se afirma que la contribuyente se constituyó como una cooperativa de provisión de obras, agua potable y otros servicios públicos y, que toda cooperativa está obligada a presentar declaraciones juradas del Impuesto al Valor Agregado, aclarando que las exenciones en impuesto no tramitan de oficio sino que es el contribuyente que se encuentra alcanzado el que debe solicitar ante el organismo recaudador dicha exención, no existiendo constancia de que la cooperativa lo hubiese realizado.

En mi opinión, dicho informe se encuentra

Poder Judicial de la Nación

Año del Bicentenario

incompleto toda vez que no indica la normativa legal en que se basa, de manera tal que aún no se ha dado acabado cumplimiento con lo solicitado por este tribunal (...) en punto a la determinación sobre si la mencionada firma configura una de las llamadas cooperativas vecinales de obras y servicios públicos y se encuentra eximida del pago del IVA, máxime teniendo en cuenta que de las constancias presentadas por el organismo recaudador surge que (...) obra copia de una solicitud de exención del pago del impuesto a las ganancias y del IVA de fecha 27 de diciembre de 1995.

En relación a la responsabilidad atribuida (al imputado) en los hechos denunciados, tampoco obran elementos de convicción suficientes que permitan endilgarle, por ahora, la comisión del delito de evasión simple en los términos del art. 14 de la ley penal tributaria.

En tal sentido cabe destacar que, los empleados de la cooperativa en oportunidad de prestar declaración testimonial no pudieron aportar información acerca del funcionamiento de la cooperativa.

Así, los testigos (...) negaron haber trabajado en la cooperativa (...), mientras que C. R. manifestó que si bien prestó servicios en la misma y conocía (al imputado) por ser uno de los titulares de la empresa, no pudo especificar quienes eran las personas encargadas de la parte contable o administrativa (...), al igual que J.C.S. (...).

Por otra parte, de la lectura de la injurada brindada por C. (...), quien fuera indagado en su carácter de secretario de la cooperativa y posteriormente sobreseído por el *a quo*, no se desprenden datos precisos acerca de la presunta responsabilidad (del imputado) en el manejo de la administración de la firma, no bastando la sola afirmación de que “...(el imputado) se encargaba de todo...” puesto que ello nada aporta a efectos de corroborar las presunciones sobre su supuesta participación en la administración.

En otro orden de ideas, disiento con el juez de grado acerca de que la circunstancia que las declaraciones juradas cuestionadas se encuentren rubricadas por el presidente de la firma, aunque sea con una media

firma, permita inferir que corresponden (al imputado).

Conforme lo señalado, a mi juicio, sería conveniente citar a declarar a personas que tengan conocimiento o hayan intervenido en el área contable y en la toma de decisiones en la cooperativa mencionada, de manera tal que se pueda establecer la responsabilidad del encartado en los hechos bajo examen.

Por todo lo expuesto, corresponde revocar la decisión apelada (...) y disponer que el juez de grado de cumplimiento a las medidas indicadas y todas aquéllas que considere convenientes y conducentes para determinar si existe algún tipo de responsabilidad por parte del encartado en la conducta ilícita atribuida.

Así lo voto.-

EL JUEZ SCHIFFRIN DIJO:

He de acompañar el voto del Juez Fleicher, teniendo en cuenta, especialmente, la jurisprudencia de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico, según la cual la ley que establece que el organismo recaudador debe elevar al juez un informe con los elementos de prueba y las conclusiones técnicas alcanzadas, no impone que ese informe tenga el carácter de peritación ni resulte vinculante para el magistrado (v. El Procedimiento Tributario y Penal Tributario a través de la Jurisprudencia, Tercera Parte, Período 2001-2003, por Teresa Gómez, La Ley, buenos Aires, año 2004, pág.441).

EL JUEZ ÁLVAREZ DIJO:

Que adhiere al voto del Juez Fleicher.

Por ello, el Tribunal **RESUELVE:**

I.- Revocar la decisión apelada glosada (...) y disponer que el Juez de grado de cumplimiento a las medidas indicadas y todas aquéllas que considere convenientes y conducentes para determinar si existe algún tipo de responsabilidad por parte del encartado en la conducta ilícita atribuida.

II.- Regístrese, notifíquese y devuélvase. Firmado Jueces Sala II Gregorio Julio Fleicher. Leopoldo Héctor Schiffrin. César Álvarez.

Poder Judicial de la Nación

Año del Bicentenario

Ante mí Dra. Laura A. Benavides de Salvático-Secretaria de Cámara Subrogante