

Evasión Presunta Del Pago De Impuesto A Las Ganancias Sobreseimiento Ardid O Engano Regimen Penal Tributario

JURISPRUDENCIA

Evasión presunta del pago de impuesto a las ganancias.

Sobreseimiento. Ardid o engaño. Régimen penal tributario

En el marco de una causa por infracción a la ley 24.769, se revoca la resolución que dictó el sobreseimiento de los imputados con respecto al hecho consistente en la evasión presunta del pago del impuesto a las ganancias.

Buenos Aires, 22 de octubre de 2015. VISTOS: El recurso de apelación interpuesto a fs. 1061/1062 vta. por el señor fiscal de la instancia anterior contra la resolución de fs. 1054/1057 vta., en cuanto por aquélla el señor juez a cargo del juzgado ?a quo? dictó el auto de sobreseimiento de M.A.E. y de P.H.B. con respecto al hecho consistente en la evasión presunta del pago del Impuesto a las Ganancias correspondiente al ejercicio anual 2006 de GEOSERVICIOS S.A. Sucursal Argentina. El memorial de fs. 26/28, por el cual el señor fiscal general de cámara informó en los términos previstos por el art. 454 del C.P.P.N. Y CONSIDERANDO: Los señores jueces de cámara Dres. Marcos Arnoldo GRABIVKER y Roberto Enrique HORNOS expresaron:

1°) Que, en cuanto interesa a la presente, se imputa a los responsables de GEOSERVICIOS S.A. Sucursal Argentina la comisión posible del delito tipificado por el art. 1 de la ley N° 24.769 por la evasión presunta del pago del Impuesto a las Ganancias correspondiente al ejercicio anual 2006, a cuyo pago los responsables de GEOSERVICIOS S.A. Sucursal Argentina se encontraban obligados, que se habría cometido mediante la presentación de declaraciones juradas que podrían ser engañosas, toda vez que la A.F.I.P.-D.G.I. verificó el cómputo, por parte de GEOSERVICIOS S.A., de gastos improcedentes en concepto de reembolsos de gastos que supuestamente había efectuado la casa matriz de la sociedad en el exterior, que no se encontrarían acreditados.

2°) Que, por la resolución de fs. 1054/1057 vta. de los autos principales (confr. fs. 1/4 vta. de este incidente), el señor juez a cargo del juzgado ?a quo? entendió que no habría existido algún tipo de ocultamiento, por parte de los responsables de GEOSERVICIOS S.A. Sucursal Argentina, porque ?...para tal momento, el organismo recaudador ya conocía que la sociedad local venía computándose, por lo menos desde el año 2002, los gastos que aquella Administración consideraba improcedentes, y discutiendo la posición frente al Fisco en sede administrativa ...?.

3°) Que, por lo expresado, el señor juez a cargo del juzgado ?a quo?, sin escuchar a las partes, consideró que no habría existido algún tipo de ocultación, por parte del contribuyente hacia el fisco y que, en consecuencia, correspondía concluir definitivamente la investigación con relación al período fiscal en cuestión.

4°) Que, por el art. 193 del C.P.P.N. se prevé que la instrucción de una causa penal ?...tendrá por objeto: 1) Comprobar si existe un hecho delictuoso mediante las diligencias conducentes al descubrimiento de la verdad...?. Por lo tanto, los fundamentos en los cuales se sustenta la resolución apelada, relacionados con la inexistencia de ardid por parte de la contribuyente, implican alterar la secuencia lógica de un proceso penal pues, implícitamente, se sustentan en la idea que el denunciante debe acompañar los elementos de convicción que deben colectarse, precisamente, como consecuencia del comienzo y del desarrollo de la actividad instructoria (confr. Regs. Nos. 195/06, 426/06 y 937/09, de esta Sala ?B?).

Por otra parte, en principio, no se advertirían las razones por las cuales cabría imponer la exigencia mencionada cuando se investigan delitos tributarios, si aquélla no se impondría cuando se trata de la investigación de otra clase de delitos (confr. Regs. Nos. 195/06, 426/06 y 937/09, de esta Sala ?B?).

5°) Que, por lo demás, con relación a la inexistencia invocada de ardid en la conducta imputada, este Tribunal ha establecido, en numerosas oportunidades, que la determinación tributaria es ?...el acto o conjunto de actos dirigidos a precisar, en cada caso si existe una deuda tributaria (an debeatúr), quién es el obligado a pagar el tributo al fisco (sujeto pasivo) y cuál es el importe de la deuda (quantum debeatúr)...? (confr. Héctor B. VILLEGAS, ?Curso de finanzas, derecho financiero y tributario?, Editorial Astrea, 8° 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...?. De este modo, ?...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 esta Sala ?B?, entre muchos otros).

6°) Que, de esta forma, ?...en un sistema en el cual la autodeterminación tributaria es el principio general, la presentación de declaraciones juradas por las cuales se declararon datos falsos...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., en lo pertinente, Regs. Nos. 407/05, 240/06 y 962/06, entre otros de esta Sala ?B?)...? (confr. Regs. Nos. 361/07, 48/09 y 260/13 y CPE 998/2008/4/CA1, 8/05/2014, Reg. Interno N° 130/14, de esta Sala ?B?).

7°) Que,

además, por el tipo penal previsto por el art. 1 del Régimen Penal Tributario no se requiere que el ardid desarrollado por el sujeto activo sea de una idoneidad tal que haya producido efectivamente un error en el organismo recaudador, sino que "...debe entenderse al ardid o al engaño como una cualidad de la acción; esto es, en cuanto resulta una acción ardidosa o engañosa, toda vez que resulta exteriorización de una falsedad, sin importar que se trate de una astuta y compleja realización o de una sencilla mentira de fácil revelación...?" (Alejandro CATANIA, "Régimen Penal Tributario Estudio sobre la ley 24.769", Editores del Puerto, 2007, pág. 71).

En efecto, para considerar que se ha constituido aquella acción típica no se exige que la conducta de evasión llevada a cabo por el sujeto activo sea exitosa en el sentido en que aquélla no pueda ser detectada por el órgano recaudador, pues de lo contrario se desvirtuaría el fin del procedimiento de fiscalización (confr. Reg. N° 361/07, de esta Sala "B"). 8°) Que, en consecuencia, por los fundamentos expresados por la presente, se advierte que existirían elementos suficientes para continuar con la investigación penal por la evasión presunta del Impuesto a las Ganancias correspondiente al ejercicio fiscal 2006, a cuyo pago GEOSERVICIOS S.A. Sucursal Argentina se encontraba obligada. El señor juez de cámara Dr. Nicanor Miguel Pedro REPETTO expresó: 1°) Que, se atribuye a los responsables de GEOSERVICIOS S.A. Sucursal Argentina la presunta evasión del pago del Impuesto a las Ganancias que habría correspondido a aquella sociedad por el ejercicio fiscal 2006 mediante la presentación de una declaración jurada supuestamente engañosa en la cual se habrían computado gastos improcedentes. 2°) Que, lo resuelto por el juzgado "a quo" se funda en que el hecho investigado no constituye delito en tanto no puede sostenerse que hubiera mediado algún ardid o engaño. 3°) Que, el señor fiscal de grado sostiene que el comportamiento atribuido a los imputados constituye el engaño al que hace referencia el art. 1 de la ley 24.769 y, por ende, es una de las formas de comisión de ese delito. 4°) Que, por numerosos pronunciamientos de la Sala "A" de este Tribunal, quien suscribe el presente ha establecido que en el delito mencionado por el considerando anterior se incurre cuando la evasión se logra con comportamientos ardidosos que sean susceptibles de inducir en error al encargado de la recaudación y no cuando se invoca una pretensión que el acreedor de la obligación puede ponderar sin ninguna dificultad (confr. Regs. Nos. 156/04, 302/06, 445/11, 58/12 y 74/13, entre otros, de la Sala "A"). 5°) Que, en este caso, la supuesta falsedad del quebranto computado por GEOSERVICIOS S.A. Sucursal Argentina en la declaración jurada del Impuesto a las Ganancias correspondiente al período fiscal 2006, no Fecha de firma: 22/10/2015 se determinó sin ninguna dificultad con los elementos obrantes en el organismo de recaudación y los aportados por la contribuyente, sino que la mayor parte de la impugnación de aquel quebranto se habría producido en el marco de una orden de intervención, por medio de la cual la A.F.I.P.-D.G.I. determinó el impuesto evadido presuntamente. En efecto, según surge de la denuncia de fs. 684/694 vta. de los autos principales "...la fiscalización observó que la responsable trasladó y computó en forma improcedente los quebrantos acumulados con anterioridad, sobre los cuales no aportó documentación respaldatoria fehaciente que permitiera demostrar la real prestación de los servicios y/o existencia de los gastos en el exterior, como tampoco, que tales gastos se encontraran relacionados con la posibilidad de obtención de ganancias de fuente argentina; todos ellos, requisitos indispensables exigidos por los arts. 17 y 80 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, para que pudiera proceder su deducción...". 6°) Que, en esas condiciones el sobreseimiento dispuesto por el juzgado "a quo" no se ajusta a derecho. Por ello, SE RESUELVE: I. REVOCAR la resolución apelada, en cuanto fue materia de recurso. II. SIN COSTAS (arts. 530, 531 y ccs. 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. Firmado por: MARCOS ARNOLDO GRABIVKER, JUEZ DE CAMARA Firmado por: ROBERTO ENRIQUE HORNOS, JUEZ DE CAMARA Firmado por: NICANOR MIGUEL PEDRO REPETTO, JUEZ DE CAMARA Firmado (ante mi) por: ROSANA MARIA CANNELLA, PROSECRETARIO DE CAMARA
008498E