

Requerimiento Fiscal De Instruccion Presentacion De Declaraciones Juradas Falsas Impuesto A Las Ganancias

JURISPRUDENCIA

Requerimiento fiscal de instrucción. Presentación de declaraciones juradas falsas. Impuesto a las ganancias Se revoca la decisión que dispuso el rechazo del requerimiento fiscal de instrucción pues existen elementos suficientes para dar inicio a la investigación penal por la evasión presunta del impuesto a las ganancias.

Buenos Aires, 20 de octubre de 2015. VISTOS: El recurso de apelación interpuesto por el señor fiscal de la instancia anterior a fs. 20/22 vta. contra la resolución de fs. 17/19, por la cual el juzgado ?a quo? dispuso el rechazo del requerimiento fiscal de instrucción. El escrito de fs. 29/30, por el cual el señor fiscal general de cámara informó en los términos del art. 454 del C.P.P.N. Y CONSIDERANDO: Los señores jueces de cámara doctores Roberto Enrique HORNOS y Marcos Arnoldo GRABIVKER expresaron: 1º) Que, por la resolución recurrida, el señor juez a cargo del juzgado de la instancia anterior manifestó: ?...Para evaluar la idoneidad del ardid, necesariamente, se debe tener en cuenta la modalidad operativa del ente recaudador y su capacidad práctica de detectar y bloquear el eventual ilícito; situación que no se configura en el presente. Repárese que la simple compulsa de la documentación puesta a disposición por los apoderados de la contribuyente, fue suficiente para advertir al organismo recaudador acerca de las dos únicas irregularidades detectadas. Sin embargo, el incumplimiento que interesa al derecho penal es aquél que se concreta mediante el despliegue de acciones u omisiones fraudulentas que persiguen, en forma directa, no ingresar las rentas exigibles, y cuando éstas se concretan mediante un ardid idóneo para el engaño o error, u ocultación maliciosa; pero nunca cuando se lleva una contabilidad conforme a derecho -como el caso de Agfa Healthcare Argentina S.A.-, y que su sola compulsa permite al organismo recaudador, con simpleza, verificar y concluir que no se ha cumplido con un pago debido...? (confr. fs. 18/18 vta., la transcripción es copia textual del original). 2º) Que, por el recurso de apelación interpuesto, el señor fiscal de la instancia anterior se agravio de la decisión por la cual el señor juez ?a quo? rechazó el requerimiento fiscal de instrucción por considerar que ?...el ardid o engaño implica el despliegue de una serie de maniobras tendientes a reproducir una situación económica tributaria que trate de impedir que el fisco detecte la disminución de la carga tributaria que se esconde detrás de dicha situación irreal. En el caso bajo estudio, esta situación se ve configurada en la presentación de la declaración jurada del impuesto y período en cuestión en forma engañosa, atento que las deducciones improcedentes implican, per se, un mecanismo idóneo para disminuir la obligación tributaria a pagar, y para incrementar la dificultad de que esta situación sea detectada por la AFIP. En ese sentido, la manipulación de los datos volcados en la declaración jurada del Impuesto a las Ganancias presentada por la contribuyente, no sólo descarta cualquier hipotético error por parte de la responsable, sino que también disminuye las posibilidades de que dicho organismo detecte la mise en scene en cuestión...Por lo expuesto, esta parte entiende que independientemente de la colaboración prestada por la contribuyente en el proceso de fiscalización, a través de la exhibición de los libros contables y la documentación respaldatoria, el ardid tendiente a evitar o a dificultar que el fisco detecte su perjuicio se vio reflejado precisamente en la presentación de la declaración jurada engañosa. Asimismo, debo aclarar que las rectificaciones de la declaración jurada realizadas por parte de AGDA HEALTHCARE ARGENTINA S.A. no fueron realizadas de manera espontánea, sino que las mismas se vieron motivadas en los ajustes detectados por los funcionarios de la AFIP como consecuencia justamente- del proceso de fiscalización...? (confr. fs. 20/22 vta., la transcripción es copia textual de su original). 3º) Que, 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 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?, 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...?. 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...? (conf. Héctor B. VILLEGAS, ob. cit., págs. 401 y 403; y Regs. Nos. 37/06, 361/07, y CPE 720/2014/CA1, 31/03/15, Reg. Interno N° 104/15, entre otros, de esta Sala ?B?). 4º) 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, 116/12, 440/13 y CPE 720/2014/CA1, 31/03/15, Reg. Interno N° 104/15, entre muchos otros, de esta Sala ?B?). 5°) Que, la afirmación efectuada por el juzgado de la instancia anterior en cuanto a que no podrían considerarse idóneas para ocultar la capacidad contributiva de la contribuyente las irregularidades detectadas por los funcionarios de la A.F.I.P.-D.G.I. no resulta ajustada a derecho, pues en el caso en estudio, a partir del requerimiento realizado a AGFA HEALTHCARE ARGENTINA S.A., aquéllos habrían detectado el cómputo de deducciones improcedentes en el Impuesto a las Ganancias correspondiente al ejercicio anual 2008 por el monto de \$... 6°) Que, lo establecido por los considerandos anteriores no se modifica por la circunstancia que los funcionarios del organismo de recaudación hayan podido determinar la existencia y la cuantía del tributo que se devengó en favor del fisco nacional a partir del ejercicio de las facultades de fiscalización. Por el contrario, el ejercicio de las facultades mencionadas sería el que dejó en evidencia el supuesto desarrollo anterior de una conducta por parte de la contribuyente AGFA HEALTHCARE ARGENTINA S.A con base en el cual se habría ocultado la existencia del tributo a favor del fisco nacional mediante la presentación de las declaraciones juradas engañosas. 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 de 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 y CPE 720/2014/CA1, 31/03/15, Reg. Interno N° 104/15, entre otros, de esta Sala ?B?). 8°) Que, en consecuencia, por los fundamentos expresados por el presente, se advierte que existirían elementos suficientes para dar inicio a la investigación penal por la evasión presunta del Impuesto a las Ganancias correspondiente al ejercicio fiscal 2008, a cuyo pago AGFA HEALTHCARE ARGENTINA S.A. Sucursal Argentina se encontraba obligada. El señor juez de cámara doctor Nicanor Miguel Pedro REPETTO expresó: 1°) Que, lo resuelto se funda en la falta de idoneidad del ardid en la conducta de la contribuyente que habría presentado declaraciones juradas supuestamente engañosas correspondientes al Impuesto a las Ganancias por el ejercicio anual 2008. 2°) Que la denuncia que dio origen al proceso, efectuada por los representantes del organismo de recaudación, da cuenta que las tareas de fiscalización se generaron a partir de las actuaciones llevadas a cabo en el marco de la orden de intervención por la cual se fiscalizó a la contribuyente AGFA HEALTHCARE ARGENTINA S.A. Por aquella denuncia, los funcionarios verificaron la obligación evadida con la documentación exhibida en el domicilio fiscal de la contribuyente y los ajustes efectuados por aquéllos fueron conformados por los responsables de AGFA HEALTHCARE ARGENTINA S.A. que presentaron las correspondientes declaraciones juradas rectificativas que habrían arrojado una diferencia de impuesto a favor de la A.F.I.P.-D.G.I. 3°) Que, solo cabe considerar incurrido el delito que la ley castiga cuando la evasión del pago se logra mediante ?ardid o engaño?. Esa calidad no la tienen las conductas mientras no pueda atribuírseles aptitud para defraudar al fisco. Para esa clase de transgresiones las leyes contemplan otras consecuencias como los intereses o recargos, las determinaciones de oficio, etc. El castigo como delito con penas privativas de libertad está reservado para comportamientos ardidosos que sean susceptibles de inducir en error al encargado de la recaudación. 4°) Que, en este sentido, en el caso no existe algún proceder con idoneidad para defraudar al fisco que pueda configurar alguno de los delitos previstos por la ley 24.769, pues se ha verificado la obligación evadida con la documentación exhibida por la contribuyente. En esas condiciones, la resolución recurrida debe ser confirmada, por los fundamentos expresados por este voto. Por ello, por mayoría, SE RESUELVE:

I. REVOCAR la resolución apelada. 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. Fecha de firma: 20/10/2015 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 mí) por: MARCELA BASSO CRAIG, SECRETARIO DE CAMARA 005950E