

## Presunta Apropiación Indevida Del Impuesto A Las Ganancias

### JURISPRUDENCIA

### Presunta apropiación indebida del impuesto a las ganancias

Se confirma la sentencia que declaró extinguida por pago la acción penal instada con relación a la presunta apropiación indebida del Impuesto a las Ganancias. Buenos Aires, 27 de septiembre de 2019. VISTOS: El recurso de apelación interpuesto por el señor fiscal interviniente ante la instancia anterior a fs. 56/60 vta. de este incidente, contra la resolución de fs. 50/53 del mismo legajo, en cuanto por aquélla el juzgado ?a quo? resolvió: ?...DECLARAR EXTINGUIDA POR PAGO la acción penal instada contra ?ACTIVASALUD S.R.L.'...y...F.M.C....con relación a la presunta apropiación indebida del Impuesto a las Ganancias...correspondiente a los períodos de mayo/2016, agosto/2016 y noviembre/2016...y en consecuencia, SOBRESER TOTALMENTE a las nombradas...? (se prescinde del resaltado original). La presentación de fs. 70 de este incidente, por la cual el señor fiscal general que actúa ante esta instancia mantuvo el recurso interpuesto. El memorial de fs. 75/75 vta. del presente, por el cual la representación del Ministerio Público Fiscal informó en la oportunidad prevista por el art. 454 del C.P.N. Y CONSIDERANDO: 1°) Que, por la resolución recurrida, el juzgado ?a quo? declaró extinguida por pago la acción penal instada en la causa contra ACTIVASALUD S.R.L. y F.M.C. en orden a la presunta apropiación indebida del Impuesto a las Ganancias retenido, correspondiente a los períodos mayo, agosto y noviembre de 2016, por las sumas de \$ 101.399,99, \$ 100.746,47 y \$ 107.010,03, respectivamente, y en consecuencia dictó el auto de sobreseimiento respecto de las nombradas por los hechos presuntamente ilícitos mencionados, de conformidad con lo dispuesto por el art. 16 de la ley 24.769 (texto según ley 26.735), vigente al momento de los hechos. 2°) Que, contra los autos de sobreseimiento aludidos por el considerando anterior, el señor fiscal de la instancia previa interpuso un recurso de apelación por considerar que ?...aquellos pagos no resultaron ser espontáneos, tal como exige la norma. Nótese que previo a las cancelaciones... la contribuyente fue intimada electrónicamente...al pago de las obligaciones adeudadas...?, y que ?...[e]ntender cómo espontáneo todas aquellas cancelaciones de deudas en la medida que sean anteriores a una inspección, observación o denuncia penal, comporta una ampliación desmedida del concepto 'espontáneo' que no se corresponde con un instituto excepcional para el cierre del proceso, que, como tal, debe regirse por reglas estrictas y limitadas...?. 3°) Que, por las constancias que obran incorporadas en copia al presente incidente, surge que se habrían cancelado las sumas retenidas en concepto de Impuesto a las Ganancias por ACTIVASALUD S.R.L. respecto de los períodos: a) Mayo de 2016, los días 22/9/16 y 27/4/17. b) Agosto de 2016, los días 22/9/16 y 3/7/17. c) Noviembre de 2016, los días 14/3/17 y 3/7/17. Asimismo, la Administración Federal de Ingresos Públicos cursó notificaciones a la contribuyente bajo el procedimiento establecido por el Título V de la R.G. A.F.I.P. N° 2109/2006 (Domicilio Fiscal Electrónico) para que procediera a depositar las sumas retenidas por los períodos mayo, agosto y noviembre de 2016, los días 2/9/16, 13/9/16 y 30/12/16 (confr. fs. 175/189 de la causa principal). 4°) Que, por el dictado de la ley 26.735 se introdujeron importantes modificaciones al régimen penal tributario vigente hasta entonces, entre las que se destaca la introducida por el artículo 16 de la ley 24.769 -vigente a la fecha de comisión de los hechos investigados- por la cual se sustituyó la posibilidad de extinguir por pago la acción penal con relación a algunos de los delitos previstos por aquel régimen, incorporándose en su lugar, como excusa absolutoria, la regularización espontánea de las obligaciones evadidas. 5°) Que, una conducta es espontánea cuando la voluntariedad de la ejecución de la misma encuentra motivación en el impulso propio de quien la ejecuta, con las precisiones que se efectúan a continuación. 6°) Que, a partir de lo establecido precedentemente, el legislador pudo dejar libradas al criterio del intérprete las circunstancias por las cuales desaparece la espontaneidad en el obrar en un caso concreto, mas no quiso dejar la cuestión abierta a criterios interpretativos y, por el mismo artículo 16 de la ley 24.769 (texto según la ley 26.735) indicó que habrá actuar espontáneo del sujeto obligado ?...siempre que su presentación no se produzca a raíz de una inspección iniciada, observación de parte de la repartición fiscalizadora o denuncia presentada...? (el resaltado corresponde a la presente resolución). 7°) Que, consecuentemente, y si bien con relación a esta cuestión no resultó precisa la previsión legal, corresponde concluir que el sujeto obligado no actúa espontáneamente cuando se acredita que, con anterioridad a regularizar su situación, estuvo en conocimiento del inicio de una inspección, de la formulación de alguna observación por parte del organismo fiscalizador, de la radicación de una denuncia que se vincule directa o indirectamente con el mismo, o de un acto equiparable a éstos en sus efectos. Esto es así pues el mero acaecimiento de alguno de los hechos contemplados legalmente no sería indicativo inequívocamente de una falta de espontaneidad en el actuar del sujeto obligado, de no acreditarse su debida notificación. 8°) Que, compulsado el texto de las intimaciones efectuadas por la Administración Federal de Ingresos Públicos a la contribuyente los días 2/9/16, 13/9/16 y 30/12/16 (confr. fs. 175/189 de la causa principal), se observa que por aquéllas se limitan a hacer saber que ha operado el vencimiento del plazo para ingresar los importes retenidos en concepto de

Impuesto a las Ganancias de acuerdo con las declaraciones juradas presentadas por ACTIVASALUD S.R.L., circunstancia que no agrega información particular a los datos que son de público y de particular conocimiento pues emergen de las disposiciones de alcance general que se encuentran publicadas -como es la fecha de vencimiento para ingresar los pagos- y de los datos que la contribuyente consignó en las declaraciones juradas confeccionadas y presentadas por aquélla. En consecuencia, en el caso no se acreditó que el pago de los conceptos adeudados por los períodos mayo, agosto y noviembre de 2016 haya sido consecuencia de las intimaciones mencionadas y aquéllas no pueden considerarse excluyentes de la espontaneidad requerida por el art. 16 de la ley 24.769, toda vez que son producto de un cruce de datos efectuado por el sistema de la A.F.I.P. y, por lo tanto, no se trata de un acto dictado por aquella Administración que pueda ser entendido como una observación de parte de aquel organismo, y menos aún implica el inicio de una inspección o la formulación de una denuncia. En consecuencia, las intimaciones cursadas a ACTIVASALUD S.R.L. los días 2/9/16, 13/9/16 y 30/12/16, no pueden entenderse equiparadas a ninguno de los actos enumerados por el art. 16 de la ley 24.769 (texto según ley 26.735) como casos en los que se excluye la espontaneidad del pago y, por lo tanto, corresponde confirmar la resolución recurrida. 9º) Que, finalmente, no corresponde que este Tribunal ingrese al análisis del agravio introducido por el señor fiscal general de cámara en la oportunidad prevista por el art. 454 del código de formas, ?...respecto del sentido que corresponde atribuir al término obligaciones evadidas al que hace referencia el art. 16 de la ley 24.769 (según ley 26.735)...?, más allá de que ya ha establecido un criterio al respecto (confr. CPE 1263/2012/2/CA1, res. del 30/5/16, Reg. Interno Nº 253/16 y CPE 433/2017/1/CA1, res. del 13/3/19, Reg. Interno Nº 126/19, entre otros, de esta Sala ?B?) toda vez que por el tercer párrafo del art. 454 del C.P.P.N. se prevé expresamente, en concordancia con lo previsto por el art. 445 del mismo cuerpo legal, que ?...los recurrentes...podrán ampliar fundamentos o desistir algunos motivos, pero no podrán introducir otros nuevos ni realizar peticiones distintas a las formuladas al interponer el recurso...? (confr. Reg. Nos. 310/11, 778/11 y 716/13, entre otros, de esta Sala ?B?). Por ello, SE RESUELVE: I. CONFIRMAR la resolución recurrida. 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 Nº 96/2013 de superintendencia de esta Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico y devuélvase. El Dr. Juan Carlos BONZÓN no firma la presente por encontrarse en uso de licencia (art. 109 del Reglamento para la Justicia Nacional). Firmado por: ROBERTO ENRIQUE HORNOS JUEZ DE CÁMARA Firmado por: CAROLINA ROBIGLIO JUEZ DE CÁMARA Firmado (ante mí) por: MARÍA CONSTANZA DE OYARBIDE CASTILLO PROSECRETARIA DE CÁMARA  
044127E