

## Delito De Evasion De Tributos Impuesto A Las Ganancias Extincion De La Accion Penal Por Prescripcion Uso De Facturas Apocrifas

### JURISPRUDENCIA

Comodoro Rivadavia, 17 de septiembre de 2019.

VISTA: La constitución del tribunal con el fin de fallar el expte. n° FCR 22000525/2007/CA1, caratulado ?IBERPESCA S.A.?, IGLESIAS LAGOS, José Luis y FREIRE PLANA, Alberto Joaquín s/inf. ley 24.769?, en trámite ante el Juzgado Federal de 1ª Instancia n° 2 de Rawson, al haberse diferido en la audiencia celebrada el 17/5/16, la resolución referida a las situaciones procesales de Adelina Díaz y Alberto Abdala, según lo autorizado por el art. 455, párrafo 2º, del C.P.P.N., Y CONSIDERANDO: I. - 1ª Instancia. A fs. 759/767 el titular del entonces único juzgado federal de Rawson, con fecha 29/7/15, dictó el sobreseimiento de los directivos de la empresa ?Iberpesca S.A.? José Luis Iglesias Lagos y Alberto Joaquín Freire Plana respecto del delito de evasión de tributos correspondiente al Impuesto a las Ganancias del período fiscal 2001 (arts. 2, C.P.; 1, ley 24.769; y 334 y 336, inc. 3º, C.P.P.N.) y declaró extinguida por prescripción las acciones penales correspondiente a los delitos de evasión simple de tributos correspondientes al Impuesto a las Ganancias de los períodos fiscales 2002 y 2003 y al Impuesto a las Ganancias por Salidas No Documentadas (SND) de los períodos fiscales 2002 y 2003 (arts. 2, 59, inc. 3º, 62, 63 y 67, C.P.; y 1, ley 24.769), sobreseyendo a los nombrados por estos hechos (arts. 334 y 336, inc. 1º, C.P.P.N.), decisión la mencionada en último término que los representantes de la parte querellante AFIP-DGI apelaron a fs. 771/776, concediéndose el recurso a fs. 779/vta. II. - 2ª instancia. En esta instancia, a fs. 790, se celebró la audiencia establecida por el art. 454 del C.P.P.N., compareciendo los abogados del fisco nacional y el defensor de confianza de Iglesias Lagos y Freire Plana, ocasión en la que asumieron las posiciones reflejadas en la grabación del audio registrado ese día. Quedó así el expte. en condiciones de ser resuelto. III.- Objeto procesal. a) Se atribuye a la firma ?Iberpesca S.A.? y a sus directivos José Luis Iglesias Lagos y Alberto Joaquín Freire Plana los presuntos hechos de evasiones tributarias, en algunos casos, mediante el uso de facturas apócrifas de los proveedores ?Vasga Pesca S.A.?, ?Pesquera del Atlántico SAIC? y ?Lican Ray S.R.L.?, según el siguiente detalle: 1. - Impuesto a las Ganancias, período fiscal 2001, por un monto de \$ 290.531,52; 2. - Impuesto a las Ganancias, período fiscal 2002, por un monto de \$ 2.320.907,35 3. - Impuesto a las Ganancias, período fiscal 2003, por un monto de \$ 1.301.462,29; 4. - Impuesto a las Ganancias - Salidas No Documentadas, período fiscal 2002, por un monto de \$ 2.223.608,73; y 5. - Impuesto a las Ganancias - Salidas No Documentadas, período fiscal 2003, por un monto de \$ 2.465.373,93. b) El a quo, estableciendo como marco normativo las modificaciones introducidas al Código Penal y a la ley 24.769 por las leyes 25.990 (B.O. 11/1/05) y 26.735 (B.O. 28/12/11), respectivamente, atento a la data de los hechos atribuidos y por aplicación al caso del ppio. de la ley penal más benigna, decidió de la manera señalada en el Considerando I al estimar atípico el hecho atinente al pto. 1 del acápite a) que antecede. Y entendió extinguidas por prescripción las acciones penales de los delitos atinentes a los ptos. 2, 3, 4 y 5 del acápite a) que antecede, al enmarcarlos en la figura de la evasión simple de tributos prevista en el art. 1 de la ley 24.769 (versión ley 26.735). c) La construcción judicial referida a la aplicación del ppio. de la ley penal más benigna fue aceptada por las partes acusadoras, al consentir el ministerio público fiscal y la querella la decisión señalada en el primer párrafo del acápite b) que antecede. Y también por la explícita admisión de dicha construcción por parte de los representantes de la querella con relación a los hechos indicados en el segundo párrafo del acápite b) que antecede, al disentir solamente con el tipo penal en el cual debieron ser encuadrados los mismos, entendiendo que debían serlo en la figura de la evasión agravada de tributos del art. 2, inc. d, de la ley 24.769 (versión ley 26.735), que establece 9 años de prisión de máximo de pena en abstracto para la evasión cometida mediante la utilización de facturas o cualquier otro documento equivalente, ideológica o materialmente falsos, al relacionarse la imputación formulada a la contribuyente ?Iberpesca S.A.? ?con la presunta evasión tributaria... mediante el ardid consistente en el uso de facturas apócrifas... (en) el pago del Impuesto...?. IV. - Marco normativo. Ahora bien, dicho lo anterior, corresponde determinar a continuación el marco legal bajo el cual debe adoptarse dicha decisión, dado que la necesaria mutación de las reglas jurídicas de observancia obligatoria que caracteriza a un orden jurídico dinámico nos coloca nuevamente frente al problema de la llamada sucesión de leyes en el tiempo, en vista a la época de ocurrencia de los hechos atinentes a los ptos. 1, 2 y 4 del Considerando III a) -períodos fiscales 2002 y 2003- y la última modificación legislativa que la normativa en juego, la ley 24.769, sufrió. Es que en el lapso transcurrido entre el 5/1/12 -fecha entrada en vigencia ley 26.735- y la actualidad, el Régimen Penal Tributario de 1996 fue reemplazado por el nuevo de la ley 27.430 -arts. 279 y 280- (B.O. 29/12/17), que, entre otras cosas, eleva el monto mínimo para que la evasión de tributos constituya delito -de \$ 400.000 a \$ 1.500.000 (art. 1)- e incluye un monto mínimo para el tipo penal de evasión agravada mediante la utilización de facturas apócrifas o documentos equivalentes cuyo perjuicio debe superar el \$ 1.500.000 (art. 2, inc. d). Y si bien en el caso concreto, dado el estado actual de las

cosas, dichas modificaciones en nada hacen variar la situación de los imputados con relación a los hechos atinentes a los ptos. 2, 4 y 5 del Considerando III a), sí lo hacen en lo concerniente al pto. 3 de dicho Considerando, deviniendo entonces más favorable para el escenario que involucra a los imputados. Siendo así, el régimen penal tributario sancionado mediante la ley del 27/12/17 será el marco normativo bajo el cual se decidirá la situación procesal de José Luis Iglesias Lagos y Alberto Joaquín Freire Plana, por tratarse de la ley penal más benigna aplicable al caso según el estadio por el que actualmente discurre el proceso iniciado en su contra en calidad de directivos de la firma ?Iberpesca S.A.? (arts. 18 y 75, inc. 22, C.N.; bloque tratados y convenciones internacionales sobre Derechos Humanos con jerarquía constitucional; y CSJN, ?Palero, Jorge Carlos s/recurso de casación?, 23/10/07, con relación leyes 27.469 y 26.063). Tenemos en cuenta para sostener ello que la retroactividad de esa última categoría no se reduce solo a la ley que desincrimina el acto, sino que debe extenderse a toda disposición penal que convierta un delito en contravención, que introduzca una nueva causa de justificación o que cree una causa que impida la operatividad de la punibilidad, es decir, a todo el contenido que hace recaer pena sobre la conducta. Es que ?la ley penal más benigna no es sólo la que desincrimina o la que establece pena menor, pues puede tratarse de la creación de una nueva causa de justificación, de inculparidad, de un impedimento a la operatividad de la penalidad, etc...? (Zaffaroni, Alagia y Slokar, ?Derecho Penal. Parte General?, pág. 121). Las ?disposiciones que condicionan el ejercicio de la acción penal son normas de fondo de carácter sustancial, ya sea que se las enfoque como directamente derivadas del ppio. de la tipicidad (Soler) o como condición de punibilidad (Núñez) o también como una condición de perseguibilidad de carácter sustantivo (Vélez Mariconde) o como condición de procedibilidad, también de carácter sustantivo (Clariá Olmedo) o sencillamente se le otorgue un carácter sustancial sin especificar las razones que fundamentan tal conclusión (Fontán Balestra)? -CSJN, ?Hideco S.R.L. c/Gobierno Nacional?, 23/12/75, J.A., 1976-IV-100- (Guillermo J. Fierro, ?La Ley Penal y el Derecho Transitorio?, pág. 283). La no configuración de la condición objetiva de perseguibilidad en la causa penal anterior a la nueva ley debería generar la no continuación de su trámite y su conclusión con el dictado del sobreseimiento de los imputados, al entrar en juego ppios. básicos como el de ?reserva de la ley penal?, el de ?defensa social?, el de la ?cosa juzgada? y el de la ?mínima suficiencia de la represión?, todos ellos tributarios del ppio. contenido en el art. 2 del C.P., que establece la aplicación de la ley penal más benigna. Lo que implica reconocer no sólo la retroactividad de la nueva ley más benigna (aplicación de la ley cuya vigencia es posterior al momento en que el delito se consuma), sino también, la ultraactividad de la ley anterior más benigna (efecto de ?irretroactividad?: aplicación de la ley vigente en la época de comisión del hecho punible, aun bajo la vigencia de la nueva ley). V. - Decisión. Abogados aquí a la dilucidación de las situaciones procesales de los directivos de la firma ?Iberpesca S.A.? José Luis Iglesias Lagos y Alberto Joaquín Freire Plana, la solución del caso será una para el hecho atinente al pto. 3 y otra para los hechos atinentes a los ptos. 2, 4 y 5 del Considerando III a). a) En efecto, la del pto. 3 pasará por la atipicidad de la conducta atribuida a Iglesias Lagos y Freire Plana, atento a que el monto que involucra al hecho atinente al Impuesto a las Ganancias del período 2003 -\$ 1.301.462,29-, es inferior al nuevo tope dinerario fijado como condición de punibilidad por la ley 27.430 para la evasión -\$ 1.500.000 (art. 1)-, cuya previa configuración, obvio resulta decirlo, será necesaria para que se dé el tipo agravado de su art. 2, inc. d. El sobreseimiento de los imputados con relación al hecho aquí tratado sobrevendrá entonces por aplicación de lo normado en el art. 336, inc. 3°, del C.P.P.N., con la declaración acerca del buen nombre y honor de los causantes. b) En cambio, superando los hechos que refieren a los ptos. 2, 4 y 5 del Considerando III a) -\$ 2.320.907,35, \$ 2.223.608,73 y \$ 2.465.373,93-, el tope monetario fijado como condición de punibilidad por la ley 27.430 para sus arts. 1 y 2, inc. d -\$ 1.500.000-, la conducta de los directivos de ?Iberpesca S.A.? debe quedar enmarcada en la figura calificada del régimen penal en juego por haberse cometido ?... la presunta evasión tributaria mediante el ardid consistente en el uso de facturas apócrifas?, como lo sostiene el representante de la querella. Y en función del mantenimiento por la ley 27.430 de la misma escala punitiva que la de la derogada ley 24.769 (versión ley 26.735) para el tipo de evasión agravada - 3 años y 6 meses a 9 años de prisión-, la acción penal correspondiente a la figura de su art. 2, inc. d, se ha extinguido por prescripción en lo que respecta a José Luis Iglesias Lagos y Alberto Joaquín Freire Plana y al hecho atinente al pto. 2 del Considerando III a), sin que entre la fecha de la convocatoria de los nombrados a prestar declaración indagatoria por ese episodio el 18/10/07 (fs. 36) y la actualidad haya existido algún acto con virtualidad como para interrumpir el curso de dicha prescripción. Y también han prescripto las acciones penales correspondientes a la figura del art. 2, inc. d, de la ley 27.430, en lo que respecta a José Luis Iglesias Lagos y Alberto Joaquín Freire Plana y a los hechos atinentes a los ptos. 4 y 5 del Considerando III a), sin que entre la fecha de comisión de los eventos delictuosos -períodos 2002 y 2003- y la actualidad haya existido algún acto con virtualidad como para interrumpir el curso de dicha prescripción. Es que respecto de la ampliación de fs. 39 del objeto procesal originario (fs. 14/18), además de no haber mediado requerimiento fiscal habilitante de la instrucción, Iglesias Lagos y Freire Plana nunca fueron convocados para la recepción de sus declaraciones indagatorias. Los informes del Registro Nacional de Reincidencia agregados a fs. 795 y 796, dan cuenta de la falta de antecedentes nominativos de los nombrados (arts. 59, inc. 3°, 62, inc. 2°, y 67, párrafo 6°, incs. a y b, C.P.). Variando

entonces el encuadre jurídico que corresponde dar al accionar de José Luis Iglesias Lagos y Alberto Joaquín Freire Plana con relación al definido en la cuestionada resolución -evasión de tributos agravada por la utilización de facturas falsas reiterada en lugar de evasión simple-, en lo que respecta a los hechos atinentes a los ptos. 2, 4 y 5 del Considerando III a), se impone la misma solución para los nombrados que la dada en la anterior instancia. Por lo expuesto, el Tribunal RESUELVE: I) CONFIRMAR parcialmente, por los fundamentos de alzada, el auto de fs. 759/767 venido en apelación, en cuanto en su pto. dispositivo II sobresee a los directivos de la firma ?Iberpesca S.A.? JOSÉ LUIS IGLESIAS LAGOS y ALBERTO JOAQUÍN FREIRE PLANA de la presunta evasión mediante el uso de facturas apócrifas de tributos correspondientes al Impuesto a las Ganancias del período fiscal 2003 por un monto de \$ 1.301.462,29 (arts. 2, C.P. y 1 y 2, inc. d, ley 27.430), MODIFICANDO la causal del temperamento adoptado por la prevista en el art. 336, inc. 3°, del C.P.P.N., con la aclaración de que el proceso no afecta el buen nombre y honor del que hubieren gozado los imputados (art. 336 in fine, C.P.P.N.). II) CONFIRMAR parcialmente, por los fundamentos de alzada, el auto de fs. 759/767 venido en apelación, en cuanto en su pto. dispositivo II declara extinguidas por prescripción respecto de los directivos de la firma ?Iberpesca S.A.? JOSÉ LUIS IGLESIAS LAGOS y ALBERTO JOAQUÍN FREIRE PLANA las acciones penales correspondientes a los delitos que involucran al Impuesto a las Ganancias del período 2002 por un importe de \$ 2.320.907,35, al Impuesto a las Ganancias - Salidas No Documentadas del período 2002 por un importe de \$ 2.223.608,73 y al Impuesto a las Ganancias - Salidas No Documentadas del período 2003 por un importe de \$ 2.465.373,93 (arts. 2, 59, inc. 3°, 62, inc. 2°, y 67, párrafo 6°, incs. a y b e in fine, C.P.), MODIFICANDO la calificación legal de los hechos atribuidos prescriptos por la de evasión de tributos agravada por el uso de facturas falsas reiterada (arts. 2, inc. d, ley 27.430 y 55, C.P.). III) CONFIRMAR parcialmente, por los fundamentos de alzada, el auto de fs. 759/767 venido en apelación, en cuanto en su pto. dispositivo II sobresee a los directivos de la firma ?Iberpesca S.A.? JOSÉ LUIS IGLESIAS LAGOS y ALBERTO JOAQUÍN FREIRE PLANA respecto de los hechos atribuidos que involucran al Impuesto a las Ganancias del período 2002 por un importe de \$ 2.320.907,35, al Impuesto a las Ganancias - Salidas No Documentadas del período 2002 por un importe de \$ 2.223.608,73 y al Impuesto a las Ganancias - Salidas No Documentadas del período 2003 por un importe de \$ 2.465.373,93 (art. 336, inc. 1°, C.P.P.N.), MODIFICANDO la calificación legal de los hechos atribuidos sobreseídos por la de evasión de tributos agravada por el uso de facturas falsas reiterada (arts. 2, C.P. y 2, inc. d, ley 27.430 y 55, C.P.). Regístrese, notifíquese y devuélvase. Oportunamente, publíquese donde corresponda. Firmado por: HEBE L. CORCHUELO DE HUBERMAN JUEZ DE CÁMARA Firmado por: JAVIER LEAL DE IBARRA JUEZ DE CÁMARA Firmado por: ALDO E SUÁREZ JUEZ DE CÁMARA Firmado (ante mí) por: CRISTIAN ALEJANDRO SASSOT SECRETARIO DE CÁMARA 075797E