



Poder Judicial de la Nación

TRIBUNAL ORAL FEDERAL DE COMODORO RIVADAVIA

FCR 3234/2023/TO1

Comodoro Rivadavia, 07 de octubre de 2025.

**SENTENCIA – FUNDAMENTOS.**

Se constituye este Tribunal Oral en lo Criminal Federal de Comodoro Rivadavia, integrado unipersonalmente por el Dr. Alejandro CABRAL, asistido por el Secretario de Cámara el Dr. Luis Fernando Deluca, a fin de dar el veredicto y los fundamentos de la sentencia, en el marco de la presente causa **FCR 3234/2023/TO1** caratulada: **“BARRIONUEVO Susana Beatriz y Otros s/Inf. Ley 27.430”.-**

La causa es seguida contra 1) **SUSANA BEATRIZ BARRIONUEVO D.N.I. N° 10.146.233**, de nacionalidad argentina, nacida en la ciudad de Comodoro Rivadavia el día 14/07/1952, de estado civil viuda, actualmente jubilada, con domicilio real en calle Escuela N°2, N° 452, del Barrio San Martín Oeste de esta ciudad, nro. de celular 2974188139, y 2) **YAÑEZ CARLOS ANGEL D.N.I. 8.396.280**, de nacionalidad argentina, nacido en la ciudad de Comodoro Rivadavia el día 14/03/1951, estado civil casado, anteriormente cocinero y actualmente jubilado, con domicilio real en calle Alem N°1495 de esta ciudad (aunque en este momento y de manera transitoria vive en calle Manuel de Rosas 3165 del Barrio Juan XXIII de Comodoro Rivadavia junto con su esposa asistiendo a su suegra) nro. de celular 2974572339; ambos asistidos por el Dr. Alejandro Fabio Frank Langer, Defensor Particular. Intervino como parte acusadora el Ministerio Público Fiscal, a cargo el Fiscal General Dr. Teodoro Nurnberg.

**ANTECEDENTES.**

La audiencia de debate se llevó a cabo en este Tribunal el 30 de septiembre del año 2025. El debate se desarrolló mediante la plataforma Zoom. Los testigos también declararon por esa vía. Tanto el acta de debate como los audios de la totalidad del juicio se encuentran agregadas al Sistema Lex 100.

**HECHO IMPUTADO.**

El hecho materia de acusación está especificado en el requerimiento de elevación a juicio de fecha 03/02/2025. En dicha pieza procesal se le endilgó a SUSANA BEATRIZ BARRIONUEVO y YAÑEZ CARLOS ANGEL el hecho consistente en que ambos *“...en su carácter de Presidentes, en los años 2.017 y 2.018 respectivamente, de la Cooperativa de Trabajo Alvear Limitada CUIT 33-70917226-9, evadieron el pago al Fisco Nacional del Impuesto al Valor Agregado en el Período Fiscal 2.017 por la suma de \$1.519.307,61; y, en el Período Fiscal 2.018, por la suma de \$2.767.606,98; causando un perjuicio del Estado Nacional. Concretamente los imputados participaron en el ardid desplegado, al ocultar sus obligaciones tributarias, encuadrando los servicios facturados en los periodos en trato como servicios de salud conforme al art. 7 inc. "h" de la Ley 23.349 que enumera taxativamente las exenciones al gravamen, siendo que los conceptos facturados, tal como surge de los comprobantes electrónicos de ventas, consignan servicios de limpieza los cuales no se encuentran dentro de la excepción invocada”.*

La conducta de los imputados fue calificada legalmente por la Fiscalía Federal como constitutiva del delito de evasión simple del IVA (art. 1 de la ley 27.430).



### **LA PRUEBA.**

En la audiencia preliminar de fecha 30/09/2025 declararon como testigos las siguientes personas: 1) Karina Andrea Saffadi, 2) María Lourdes Carrizo y 3) Diego Martín Delfino.

Las partes realizaron una convención probatoria respecto de la fecha real de la nota de fs. 145/148, concluyendo que data del 14/02/2022.

Se incorporaron por lectura, previa conformidad de las partes, los siguientes documentos:

- la documental relacionada a la inspección de AFIP (Actuación N° 11485-97-2022. O.I. N° 1.944763. Reserva en secretaria bajo el nro. 1905),
- Acta de asamblea de la cooperativa de fs. 143/144,
- Orden de intervención N° 1.944.763,
- El informe de Inaes de fs. 30, 31 y 33,
- Los informes de Renaper de fs. 46/47 y 157/159,
- Informes socio ambientales de fs. 151/vta y 152/vta,
- Nota de AFIP de fs. 37/44,
- El informe del contador de la cooperativa de fs. 145/148.

Los imputados no prestaron declaración.

### **ALEGATOS DE CLAUSURA Y ÚLTIMAS PALABRAS.**

Finalizada la recepción de la prueba y en los términos del artículo 393 del CPPN, las partes efectuaron sus alegatos de clausura, presentando posiciones encontradas en relación al encuadre legal que cabe asignarle al hecho en materia de acusación. Los mismos fueron filmados y la grabación se encuentra cargada en el Sistema Lex100. A continuación, se hará referencia concreta a lo solicitado por cada parte.

Para la **Fiscalía**, el hecho reprochado en autos se encuentra acreditado. Sostuvo que según lo informado por AFIP a fs. 44 ambos imputados fueron presidentes de la Cooperativa de Trabajo Alvear, la Sra. Barrionuevo en el periodo fiscal 2017, y en el caso del señor Yáñez en el pedido fiscal 2018. Por ello, eran las personas responsables al momento en que ocurrieron los hechos. Destacó que la consumación de los hechos ocurrió después, con la presentación de las declaraciones juradas en cero, en función de la idea de que la cooperativa no era responsable del pago del IVA por desarrollar una actividad auxiliar al servicio de salud. Señaló que los montos evadidos superan la condición objetiva de punibilidad. Indicó que con cada declaración jurada que presentaron sin exteriorizar el impuesto fueron consumando la maniobra con la idea de qué estaban realizando una prestación de salud. Indicó que de la lectura del artículo siete, inciso h. punto 7 “f” de la ley 23.349 no surge de ninguna manera la posibilidad de incluir la prestación de servicios de limpieza que prestaba la cooperativa “...todos los demás servicios relacionados con la asistencia, incluyendo el transporte de heridos





## Poder Judicial de la Nación

### TRIBUNAL ORAL FEDERAL DE COMODORO RIVADAVIA

*o enfermos en ambulancias o vehículos especiales...".*, lo que señaló como una interpretación antojadiza, que demuestra claramente el ardid para no pagar impuestos. Agregó que la numeración del artículo es taxativa.

Luego señaló que, el inicio de la investigación por parte de la AFIP es por un cruce de información entre las retenciones informadas por los agentes de retención y lo informado por la cooperativa.

Destacó como un asunto primordial a tener en cuenta la conducta de la contribuyente, es decir, el hecho de que la misma frente a los requerimientos de AFIP en fecha 02 de julio de 2021 primero, y luego, en agosto del mismo año, mantuvo silencio. El 02 de septiembre del año 2021 le impusieron una multa por la falta de respuesta, y el 06 de septiembre del mismo año (cuando aún estaban los imputados como miembros de la cooperativa, porque recién salieron de dicha función el 25 de enero de 2022 -fs. 143), informan a la AFIP, lo que ya había exteriorizado mediante sus declaraciones juradas falsas, las razones de su maniobra, diciendo “*...que los servicios se encuentran facturados en esos ejercicios, y que se determinó que eran servicios relacionados con la salud*”. Al respecto remarcó que, es una interpretación forzada considerar a los servicios de limpieza como servicio accesorio a la salud, dice que se confunde el lugar donde se prestó el servicio con la actividad, y que todo ello es configurativo del ardid. Sostuvo que, lo que está exento del pago del impuesto son los servicios de salud, y entiende que el servicio de limpieza brindado por la cooperativa no puede vincularse con la salud solo por el hecho de prestarse en un hospital.

Refiere que, el 4 de noviembre del 2021, estando los imputados en la cooperativa, la AFIP los intimó de acuerdo a la documentación presentada. Continuó diciendo que, es interesante lo ocurrido después, porque independientemente de que el hecho ya estaba consumado y no había manera de eliminar la consumación, más allá de la existencia de un plan de pago, que luego caducó, el 14 de febrero de 2022 -cuando ya no eran miembros de la cooperativa-, en un acta privada firmada por los propios imputados dirigida al consejo de administración, hacen una suerte de análisis de gestión y en el punto 7 (fs. 147vta.) relatan lo acontecido en relación a la intimación de AFIP, refiriendo que ellos estaban presentes y que los conminaron a la presentación en 72 horas de la totalidad de las declaraciones juradas de IVA. Destacó que lo importante es que los imputados el 14 de febrero del 2022, ya habiendo salido de la cooperativa y, aun así, se consideraban dentro de la misma, dando explicaciones al consejo de la administración.

Refirió que, si bien el hecho ya estaba consumado, la existencia del plan de pago podría haber modificado la situación si estos hubieran pagado, lo que no sucedió.

Del mismo modo destacó que, toda la prueba es conducente en cuanto al ardid para no pagar el tributo. Señaló que se encuentran presentes todos los elementos constitutivos del dolo requerido por la figura, por el ardid previo a la intimación y en forma posterior a la misma, que es una sola conducta y claramente describe esta actividad dolosa.



En relación con la determinación de la pena, la Fiscalía entendió que no hay agravantes por lo que corresponde el mínimo de la pena prevista para el delito. Valoró como circunstancia atenuante los informes del Registro Nacional de Reincidencia, de los que surge la ausencia de antecedentes condenatorios (fs. 157/159).

En virtud de lo expuesto, el Ministerio Público Fiscal formula acusación contra Barrionuevo Susana Beatriz y Yáñez Carlos Ángel, atribuyéndoles la calidad de coautores penalmente responsable del delito de evasión simple, y solicita al Tribunal que se les imponga la pena de **DOS (2) AÑOS** de prisión en suspenso.

A su turno el **Dr. Frank Langer**, Defensor Particular de los imputados, remarcó el objeto de las cooperativas destacando que, no tienen un fin oneroso, sino lograr un bien común con el esfuerzo conjunto de sus integrantes.

Señaló que, existe una determinación y un reclamo de la AFIP por impuesto al IVA respecto a una actividad de limpieza que se realizaba dentro de un sanatorio, siendo el único cliente que tenía la cooperativa el Ministerio de Salud de Provincia. Destacó que, el Ministerio de Salud no reconocía el pago del IVA a la cooperativa, y que entonces, es una situación entre el estado nacional, por medio de la AFIP, y el estado de la Provincia del Chubut, una discusión entre ambos respecto si le correspondía o no pagar en definitiva el impuesto. Y que el estado provincial era el que tenía que pagar el impuesto, aumentando la facturación y actuando como agente de retención del 21%, para luego depositarlo a favor del Estado nacional, cosa que no ocurrió. Al respecto destacó que, en la reunión celebrada con AFIP en el año 2021, conforme lo señaló el Contador Delfino, se encontraba presente la Provincia del Chubut.

También resaltó del testimonio del Contador Delfino, la afirmación en relación a que la cooperativa nunca recibió reclamo alguno en concepto del pago del impuesto del valor agregado por parte de la AFIP, y siempre se aplicó esa normativa de exención al impuesto del valor agregado a la cooperativa. Dice que puede ser que se hayan demorado en contestar las intimaciones, pero que, en definitiva, conforme surge de las testimoniales de las inspectoras de AFIP, hubo una reunión donde se determinó que correspondía que abonaran el impuesto, por lo que entiende que no hubo ardid o engaño por parte del consejo de administración de la cooperativa, para no pagar el impuesto, que además, no facturaron, no declararon, no evadieron y no se quedaron, porque la determinación fue posterior.

Señaló que la nota del 14/02/2022, confeccionada en fecha posterior a la salida de la cooperativa de los imputados, se debe a una gestión que en conjunto venían desarrollando. Al momento de finalizar la gestión de los imputados, se entregó la cooperativa sin deudas exigibles, porque estaba todo en el plan de pagos, y que la mora se produjo en junio de 2022 estando finalizada la participación de Barrionuevo y Yáñez.

Finalmente, remarcó que la cooperativa entendió que el impuesto al valor agregado -IVA- por lo periodos fiscales 2017 y 2018, no correspondía, sin ningún tipo de engaños, y que frente al reclamo acordaron con la AFIP el pago, rectificaron las





## Poder Judicial de la Nación

### TRIBUNAL ORAL FEDERAL DE COMODORO RIVADAVIA

declaraciones juradas y se adhirieron a un plan de pago. Por todo lo expuesto, sostuvo que no existe delito alguno por parte de sus representados y solicitó se declare el sobreseimiento.

Concedida la palabra al **Sr. Fiscal** reitera que el plan de pagos lo hicieron los imputados, y que haber salido luego de la cooperativa, no modifica la consumación del delito, más allá de que la falta de pago de dicho plan haya sido consecuencia de las acciones de terceros.

Concedida la palabra al **Dr. Frank Langer** reafirmó que, no existió ardid o engaño alguno por parte de los responsables del consejo de administración de la cooperativa. Señaló que, en el año 2017 y 2018, periodo fiscales desde los cuales empieza la determinación y el reclamo, el único cliente era el estado provincial, y que éste, bajo ningún concepto le reconocía el pago de impuesto al valor agregado en las contrataciones, y que por ello no hubo ardid o engaño, cuando el mismo estado provincial es el que niega el pago de ese impuesto, que en definitiva lo pagaría el consumidor final que sería el estado de la provincia del Chubut, y que en definitiva nunca lo pagó a la cooperativa. Referenció que, el impuesto nunca lo habían pagado, desde la existencia misma de la cooperativa -año 2005-, y que cuando llegó el reclamo de la AFIP se consensuó, tal como lo señaló la testigo Saffadi, se acordó con AFIP la determinación del pago y el posterior acogimiento al plan de facilidades que por ley estaba vigente.

Finalmente destacó que, no hubo daño al fisco, sino hasta el incumplimiento del plan de pago a la AFIP, y que, ese incumplimiento no ha sido durante la gestión de los imputados, sino en la gestión posterior. Entiende que el Estado al aceptar, inclusive tanto la determinación del impuesto como el acogimiento al plan de pago, no puede invocar la comisión de un delito, cuando en su momento no hubo daño, y que al aceptar el plan de pagos se produjo una novación de la deuda, lo que implica su cobro de interés con cada cuota.

Consultados los imputados respecto de su derecho a la última palabra, no realizaron manifestación alguna.

Cumplidas las etapas del debate, se estableció para resolver el caso el planteamiento de las siguientes cuestiones: MATERIALIDAD Y AUTORIA; y si correspondiera, CALIFICACIÓN LEGAL y SANCIÓN PENAL.

### FUNDAMENTOS.

#### I.- MATERIALIDAD Y AUTORIA.

Veamos, los imputados vienen requeridos de juicio por el delito de evasión simple del impuesto al valor agregado -IVA- conforme lo dispuesto en el art. 1 de la ley 27.430, la Sra. Barrionuevo por el período fiscal 2.017 por la suma de \$1.519.307,61 y el Sr. Yáñez por el período fiscal 2.018 por la suma de \$2.767.606,98, fecha en la cual, respectivamente, se desempeñaban como presidentes de la Cooperativa de Trabajo Alvear.





La acusación se funda en que los imputados incurrieron en ardid a los fines de ocultar sus obligaciones tributarias encuadrando los servicios facturados en los períodos en cuestión, como servicios de salud conforme al art. 7 inc. "h" de la Ley 23.349 que enumera taxativamente las exenciones al gravamen, siendo que los conceptos facturados consignaban servicios de limpieza y lavandería, lo que no se encuentran dentro de la excepción invocada.

El art. 1 de la ley 27.430 dice que “Será reprimido con prisión de dos a seis años el obligado que mediante declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas o cualquier otro ardid o engaño, sea por acción o por omisión, evadiere total o parcialmente el pago de tributos al Fisco Nacional, al fisco provincial o a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, siempre que el monto evadido excediere la suma de un millón quinientos mil de pesos (\$ 1.500.000) por cada tributo y por cada ejercicio anual, aun cuando se, tratase de un tributo instantáneo o de período fiscal inferior a un (1) año.”

A los fines de analizar el caso podemos decir que, constituye ardid cualquier artificio o medio empleado hábil y mañosamente para el logro de algún intento, mientras que engaño es la falta de verdad en lo que se dice o se hace o, en otros términos, que el sujeto pasivo padezca el error que es su consecuencia. Puede decirse entonces que el concepto de engaño cubre la forma activa (ardid o despliegue externo de medios dirigidos a disimular la real capacidad contributiva) sin que sea dable considerar incurso en un comportamiento delictivo el contribuyente que incumpla ciertos deberes fiscales, tales como resultan ser la falta de presentación de declaraciones juradas o la presentación de declaraciones juradas inexactas.

Resulta imprescindible que el ardid o engaño utilizado sea o resulte apto para producir el error el Fisco Nacional o Local.

La maniobra ardidosa o engañosa debe ser idónea, es decir, tener la aptitud suficiente para burlar al fisco, y estar orientada a que el fisco no advierta que sufrió el daño, quedando de tal manera el delito impune.

En el caso, y de acuerdo a los elementos probatorios aportados a la causa, la AFIP inició la fiscalización porque existían diferencias entre las retenciones declaradas en concepto de Impuesto al Valor Agregado y las informadas por los agentes de retención, siendo las primeras inferiores a las segundas, en virtud de encontrarse las declaraciones juradas sin movimiento.

Luego de dos requerimientos (02/07/2021 y 17/08/2021) realizados a la cooperativa para que aportara la documentación necesaria, ante el incumplimiento, se impuso una multa (en fecha 02/09/2021).

Con fecha 06/09/2021, la contribuyente efectuó la Presentación Digital N.º 202101019397, en la que expresó: *"...adjunto libro de IVA ventas, para exponer que los servicios se encuentran facturados, en esos ejercicios. El encuadramiento impositivo es que son servicios de salud prestados por una Cooperativa de Trabajo, la cual hace 16 años tiene un vínculo con el Ministerio de Salud de la Provincia de Chubut EXCLUSIVAMENTE, por ende se determinó en su momento que eran servicios relacionados con la salud..."*





## Poder Judicial de la Nación

### TRIBUNAL ORAL FEDERAL DE COMODORO RIVADAVIA

Frente a dicha presentación, el ente recaudador, indico que tal como surge del art. 7 inc. h) punto 7, “F”, de la Ley 23.349, la exención es netamente objetiva, encontrándose claramente especificados los servicios de asistencia sanitaria médica y paramédica, vinculados con las especialidades de la salud; y no con el lugar donde es prestado el servicio, ni con el sujeto destinatario de los comprobantes de ventas emitidos, como pretendió argumentar la fiscalizada.

En función de ello con fecha 04/11/2021, la instancia fiscalizadora notificó el Acta F. 8400/L N.º 0320002021062061702, mediante el procedimiento establecido en el artículo 100 inc. g) de la Ley N° 11.683; en la que se puso a disposición el ajuste resultante del Impuesto al Valor Agregado, según el papel de trabajo confeccionado, denominado "DDJJ IVA vs. Facturación electrónica emitida. Ajuste débito fiscal".

Finalmente, como respuesta a esa notificación, la contribuyente, con fecha 27/01/22, efectuó la presentación de las treinta y seis (36) declaraciones juradas rectificativas, correspondientes al período Enero/2016 a Diciembre/2018. (conf. la actuación N° 11485-97-2022. O.I. N° 1.944763, agregada como prueba documental en el debate).

Los testimonios de las Sras. Karina Andrea Saffadi y María Lourdes Carrizo, han sido contestes con los reseñado en los párrafos anteriores.

Por su parte, el Contador Delfino, declaró que desde el inicio de las actividades de la cooperativa, nunca se tributó el impuesto al valor agregado en razón de que la interpretación a la cual se arribó, en consenso con su único cliente -el Ministerio de Salud de la Provincia del Chubut- era que se encontraban exentos en razón de ser un servicio auxiliar de la salud según el art. 7 inc. h) punto 7, “F”, de la Ley 23.349. El mismo testigo declaró que nunca fueron requeridos o intimados por AFIP al pago de IVA. Que ello se debió que en el año 2006 cuando ciertos empleados del hospital que realizaban tareas auxiliares pasaron, por un convenio con la Prov. de Chubut, a formar una cooperativa. En ese momento pasaron a la cooperativa, servicio de mucamas, de lavadero, kinesiólogos, radiólogos. Dijo que nunca desde que se creó la cooperativa, se pagó IVA y en ningún momento AFIP, reclamó el IVA y tampoco la Provincia efectuaba retenciones por este aspecto, en el entendimiento que estaba exento. Que con el tiempo, algunas actividades se fueron de la cooperativa, tales como radiólogos y kinesiólogos, cerca del año 2011 y se siguió sin pagar IVA por considerar que eran auxiliares de la medicina.

Al respecto, cabe destacar que varias provincias consideran el lavado y manejo de ropa hospitalaria como un servicio auxiliar de la medicina. Por ejemplo la resolución 1372/18 del ministerio de salud de la Provincia de Neuquén establece que: *“El área de lavandería de un establecimiento hospitalario y su funcionamiento, es un eslabón muy importante dentro de la cadena de cuidados y la seguridad del paciente. Igual importancia tiene el manejo de la ropa limpia y la ropa sucia en los diferentes sectores del hospital. La ropa sucia contiene a menudo gran cantidad de microorganismos, pero si es procesada siguiendo los cuidados establecidos, no implica un riesgo para los pacientes ni para el personal de salud. Las veces que se han documentado casos de*



*transmisión de enfermedades ha estado relacionado con la manipulación inadecuada de la ropa (sucia o limpia), la no utilización de los equipos de protección personal y la falta de seguimiento de las indicaciones para llevar adelante los procesos. Este manual presenta una guía para el manejo y disposición de la ropa sucia / limpia en los diferentes sectores hospitalarios; como también para la organización y los procesos del servicio de lavandería / ropería; es una orientación para la selección del mobiliario, equipamiento y los productos usados para el lavado. La aplicación de técnicas de lavado, equipos adecuados y en buen estado, complementados con personal capacitado, posibilita un correcto servicio de ropa limpia... Involucra a todos los lavaderos propios o contratados, y a todo el personal que manipula ropa hospitalaria en los diferentes momentos del procesamiento de la misma.”*

En igual sentido, es la Norma 28/2006 del Hospital Italiano referente a la “Administración de ropa limpia y sucia”, donde se establecen “las pautas y el marco regulatorio necesario para el buen procesamiento, circulación y manejo de la ropa limpia y sucia previendo su contaminación y la del medio ambiente, así como también el aseguramiento del bienestar y confort del paciente con un sentido estético y de calidad de atención. Sectores Involucrados Comité de Infecciones, Servicios Generales, Departamento de Enfermería, Departamento de Medicina, Coordinación de Internación, Gerencia de Logística y Empresa de Lavadero Externo”.

Todas estas normas dan cuenta que estos servicios son accesorios y fundamentales para evitar la contaminación, infecciones y propagación de enfermedades.

Es decir, que la interpretación que hace el fiscal en el sentido que la ley es sumamente clara al respecto, no lo es tanto ya que específicamente establece: “b) las prestaciones accesorias de la hospitalización”, y perfectamente podemos suponer que la limpieza y el lavado son accesorias de la hospitalización.

Por otra, parte, esta interpretación de estar exentos del pago de dicho tributo se mantuvo desde el inicio de la actividad, hasta que por un cruce sistémico de información realizado por el ente recaudador se tomó conocimiento de las diferencias en cuanto a las retenciones informadas por el Ministerio de Salud de Chubut -antes referidas- y que tuvo como consecuencia el inicio de la fiscalización, determinación de la deuda, conformación de la pretensión fiscal, presentación de declaraciones juradas rectificadas y posterior adhesión a un plan de pagos (que luego caducó por falta de pago).

En efecto, nos encontramos frente al caso de presentaciones de declaraciones juradas sin movimiento o en cero, en virtud de una interpretación que realizaron los responsables de la cooperativa, según la cual al prestar servicios de limpieza para un único cliente, que era el Ministerio de Salud de la Provincia del Chubut, se encontraban exentos del pago de IVA por ser un servicio auxiliar al de salud (conf. el art. 7 inc. h) punto 7, “f”, de la Ley 23.349).-







## Poder Judicial de la Nación

### TRIBUNAL ORAL FEDERAL DE COMODORO RIVADAVIA

En este contexto, considero que la presentación de las declaraciones juradas sin movimiento o en cero, no puede configurar por sí misma el ardid o engaño típico requerido.

Al respecto dice Sequeira: *“La presentación de la declaración jurada “sin movimiento”, no constituye, por sí sola, un ardid con entidad suficiente para eludir el control del organismo recaudador. La evasión debe ser consecuencia de una efectiva maniobra ardidosa concebida de manera que realmente pueda impedir o dificultar gravemente el debido control del ente recaudador. La mera declaración incorrecta no se encuentra acompañada de aquel despliegue adicional ardidoso mencionado; toda vez que el organismo de recaudación toma conocimiento de la misma a raíz de lo declarado por el propio contribuyente, esto es, la declaración jurada con saldo cero o sin movimientos. Resulta obvio que la suma reclamada difícilmente haya podido mantenerse oculta a través de una declaración “sin movimiento alguno”. Es decir, concluye que la idoneidad de la presentación en cero o sin movimiento no alcanza para configurar una ocultación que permita eludir o dificultar el control por parte del Fisco.* (SEQUEIRA, Marcos Alberto. Régimen Penal Tributario. Ley 24.769 con la reforma de la ley 26.735. Ed. La Ley. 2012).-

En efecto, la falsedad de una Declaración Jurada de IVA presentada “en cero” por ejemplo, puede ser detectada por el fisco, como lo fue en el caso, con el cruce sistémico de la información, por lo cual, en principio, el ardid carece de la idoneidad que requiere la figura delictiva. Es claro que la norma requiere el conocimiento por parte del obligado de la existencia de una obligación tributaria y la voluntad de evadir su pago mediante un ardid

Nótese que, la cooperativa realizó una interpretación de la exención y concluyó que se encontraba exenta, lo cual hizo desde el inicio de sus actividades e incluso facturaba por el concepto de limpieza y nunca fue intimada al pago del IVA (ver facturas de fs. 38/39 del expediente de la AFIP 11485-97-2022). Además, luego de los requerimientos de la AFIP, la contribuyente manifestó cual era su interpretación respecto de encontrarse exenta del pago, lo que fue objeto de cuestionamiento por parte del ente recaudador, y todo ello decanto en la determinación de la deuda, las rectificativas de las declaraciones juradas y la adhesión al plan de pagos.

Con solo consultar la AFIP su propia base de datos alcanzo para detectar la inconsistencia e intimar a la contribuyente. Es decir, no se evidencia una puesta en escena capaz de inducir a error a la administración impidiéndole el conocimiento exacto de la deuda tributaria.

Resulta muy dudosa, en el caso, la idoneidad del ardid para engañar al fisco, ya que fue a través del cruce de la información entre los agentes de retención que surgió de su propia base de datos; por lo cual la administración fiscal puede intimar la rectificación de las declaraciones juradas y forzar así al responsable a declarar su verdadera obligación tributaria o bien a ocultarla, a través de un ardid más idóneo que ahora si podría ser configurativo del delito de evasión. En caso contrario, la simple omisión o presentación en cero no debería trascender la órbita contravencional de la ley 11.683.



La conducta de la contribuyente que durante años de actividad se considero exenta del pago del IVA, y en ese sentido realizó las declaraciones juradas sin movimiento o en cero, sin haber sido nunca intimada, y que frente a una fiscalización de ARCA.

Cabe destacar que tampoco podemos decir que haya guardado un silencio engañoso ante la intimación, pues la misma se realiza al correo electrónico de ARCA y si no se ingresó no se toma conocimiento, por otra parte la misma testigo Saffadi, es la que dice que la intimación formal se realiza el 4/11/21, fecha en la que se realiza la reunión entre el Ministerio de Salud de la Provincia, personal del ARCA y personal de la cooperativa, acordando todas las partes el reconocimiento de la supuesta equivocación y reconocimiento de deuda, que se materializa en el documento de fecha 27 /1/22. En definitiva, la cooperativa reconoció -mediante una negociación- la pretensión fiscal y rectifica las declaraciones juradas. Todo lo cual de ninguna manera puede considerarse un ardid en los términos de la ley aplicable.

En un caso similar, refiriéndose a la omisión de presentar declaraciones juradas, la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico ha resuelto que corresponde sobreseer en orden al delito de evasión tributaria a quien habría omitido presentar declaraciones juradas desde que, dicho proceder no implica el despliegue de ardid o engaño requerido para la configuración del mencionado delito máxime cuando, el Fisco pudo determinar los tributos adeudados con los elementos documentales proporcionados por el contribuyente y las declaraciones omitidas fueron presentadas extemporáneamente. En su voto, el Dr. Bonzón manifiesta: si el contribuyente no obstaculizó la determinación de sus obligaciones tributarias y los montos sujetos de impuestos se liquidaron a partir de los libros y documentos aportados por él, debe concluirse que, más allá de la omisión de presentar la declaración jurada no se advierte un despliegue adicional ardidoso exigido a efectos de la configuración del delito de evasión tributaria.

En el caso, en primer lugar no encuentro que haya existido un ardid o engaño para evitar pagar el IVA, sino una interpretación de la ley que da lugar a posibles interpretaciones para nada antojadizas si entendemos que podría encontrarse exenta del IVA, conforme lo que dice la ley.

Por otro lado la conducta asumida por la cooperativa, se corresponde en un todo con lo explicado durante el debate -la interpretación que se le dio a la ley, su obrar durante años, la no observación en ningún momento por parte de AFIP- y el por qué las declaraciones juradas se presentaron en cero en función de la exención, su rectificativa por acuerdos realizados con gente de AFIP y la Prov. de Chubut en noviembre de 2021 y la adhesión al plan de pagos, más allá de que luego no terminaron de pagarlo (cabe destacar una Presidencia distinta de la que efectuó el reconocimiento), todo lo cual da cuenta que el presente no debería trascender la órbita contravencional de la ley 11.683.

De hecho, en su alegato, la Fiscalía menciono que si se hubiera pagado el plan de pagos otra sería la historia.





Poder Judicial de la Nación

TRIBUNAL ORAL FEDERAL DE COMODORO RIVADAVIA

Por lo que entiendo, no hubo ardid idóneo para cometer el tipo del art. 1 de la ley 24.769 (y sus modificatorias) y, además, no estaría presente el elemento subjetivo del tipo, es decir, el dolo.

En consecuencia, y conforme a los principios de la sana crítica racional en la valoración de la prueba, por no existir elementos probatorios de una conducta ardidosa tendiente a evadir el impuesto al valor agregado, y en consecuencia, ausencia del elemento subjetivo del tipo penal, corresponde absolver a **Susana Beatriz Barrionuevo y Yáñez Carlos Ángel**(cfr. arts. 402 y 530 CPPN).

Por todo lo expuesto, cumplidas las etapas procesales pertinentes y conforme lo que resulta de la votación efectuada, el TRIBUNAL ORAL EN LO CRIMINAL FEDERAL DE COMODORO RIVADAVIA, integrado den forma unipersonal,

**RESUELVE:**

**I.- ABSOLVER A SUSANA BEATRIZ BARRIONUEVO D.N.I. N° 10.146.233**, de las demás condiciones personales obrantes en autos, en orden al delito por el que fuere traído a juicio criminal, cesando a su respecto cualquier restricción que le hubiera sido impuesta, sin costas (cfr. arts. 402, 530 y 531 del CPPN).

**II.- ABSOLVER A YAÑEZ CARLOS ANGEL D.N.I. 8.396.280**, de las demás condiciones personales obrantes en autos, en orden al delito por el que fuere traído a juicio criminal, cesando a su respecto cualquier restricción que le hubiera sido impuesta, sin costas (cfr. arts. 402, 530 y 531 del CPPN).

**V.- DEJAR SIN EFECTO, UNA VEZ FIRME** toda medida cautelar, embargos, restricción a la libertad y obligaciones que les hubieran sido impuestas durante el trámite de la causa.

**VI.- DISPONER LA DEVOLUCIÓN** de las actuaciones administrativas reservadas bajo el número de efecto 1905 a la AFIP.

Registrar y notificar y firme que sea, cumplir con las comunicaciones de rigor, dejando constancia que la sentencia con sus fundamentos fue explicado por el suscripto en audiencia.

ALEJANDRO CABRAL  
JUEZ DE CÁMARA

Ante mí:

LUIS FERNANDO DELUCA  
SECRETARIO DE CÁMARA

