



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE MAR DEL PLATA
FMP 164/2017/6/CA5

Mar del Plata, 22 de marzo de 2022.-

Y VISTA:

La presente causa, registrada bajo el n° 164/2017/6 caratulada: "LEGAJO DE APELACIÓN (EN AUTOS: P., L. Y OTROS POR EVASIÓN AGRAVADA DE TRIBUTOS – EVASIÓN SIMPLE TRIBUTARIA – APROVECHAMIENTO INDEBIDO DE TRIBUTOS)", precedente del Juzgado Federal n° 1 de esta ciudad, Secretaría Penal de Actuaciones.-

Y CONSIDERANDO:

EL DR. EDUARDO P. JIMÉNEZ DIJO:

Llegan las presentes actuaciones a conocimiento del suscripto en razón del recurso de apelación interpuesto por la parte querellante AFIP-DGI, contra el interlocutorio del 24/10/20..., mediante el cual se dispuso, en lo que al presente interesa: **1.-** Sobreseer a L. José P., M. I.H., E. I. S., J. M.P., J. H. F., L. H. Z.R.D.J. A. R., L.C., O.I. C., O. C. D.R., M.Á. V.D., Á. G. y J. C. V., respecto las siguientes conductas: **a.-** la presunta evasión del IVA —PPFF febrero 2010 a enero 2011—, por un importe de \$816.297,10; **b.-** la presunta evasión del impuesto a las salidas no documentadas ejercicio 2011 —PPFF febrero 20..a e. 2011—, por un importe de \$837.985,32; **c.-** el presunto aprovechamiento indebido de reintegros de créditos fiscales afectados al mercado externo durante el ejercicio 2011 —PPFF febrero 2010 a enero 2011, períodos de exportación 09/2009 a 09/2010—, por \$430.064,14 (art. 336 inc. 3 e "in fine" del CPPN) y **2.-** declarar la falta de mérito para procesar o sobreseer a L.P., M.H., E. S., José P., J. F., L. Z.R. D., J. R. y L. C. en orden a la presunta evasión del impuesto a las ganancias, ejercicio 2011 —PPFF febrero 2010 a enero 2011—, por un importe de \$1.529.111,77 y la obtención fraudulenta de reconocimientos de reintegro de créditos fiscales afectados al mercado externo -exportaciones- respecto de los periodo de exportación 11/2010, 12/2010 y 01/2011.

• Los hechos. La resolución cuestionada.

En la presente se investigan los siguientes hechos, por los cuales fueron indagados los encausados:

1.- Haber evadido el IVA correspondiente a los períodos fiscales f... de 2010 a enero de 2011, por un importe presuntamente evadido de \$8...2...,10;

Fecha de firma: 22/03/2022

Alta en sistema: 29/03/2022

Firmado por: EDUARDO PABLO JIMÉNEZ, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: ALEJANDRO OSVALDO TAZZA, JUEZ DE CAMARA

Firmado(ante mi) por: RAFAEL OSCAR JULIAN, SECRETARIO DE CAMARA



#32801664#320738248#20220323115749904

2.- Haber evadido impuesto a las ganancias (IG) correspondiente al ejercicio 2011 -comprensivo de los periodos fiscales febrero 2010 a enero 2011-, por un importe evadido presuntamente de \$1.529.111,77;

3.- Por la evasión del impuesto a las salidas no documentadas (ISND), efectuando erogaciones a proveedores indeterminados e imputado a la cancelación de facturas de compra apócrifa de los proveedores "D. SRL", "R. P. SRL", "L. W SA" y "L. F. SRL", omitiendo la presentación de las constancias de pago correspondientes, incurriendo así en el delito de evasión (PPFF febrero 2010 a enero 2011) por la suma de \$837.985,32;

4.- Por haber aprovechado indebidamente reintegros de créditos fiscales por exportaciones, mediante la presentación de solicitudes engañosas respaldadas con facturas apócrifas y mediante una contabilidad engañosa, aprovechándose indebidamente de reintegros de créditos fiscales afectados al mercado externo durante el ejercicio 2011 (PPFF febrero 2010 a enero 2011 y periodos de exportación 09/2009 a 09/2010), por un total de \$430.064,14;

5.- Haberse apropiado indebidamente de reintegros de créditos fiscales por exportaciones, mediante devoluciones de dinero y compensaciones con otras obligaciones adeudadas, incurriendo así en el delito de obtención fraudulenta de reconocimientos de reintegro de créditos fiscales (periodo 11/2010, 12/2010 y 01/2011).

Ahora bien, para así decidir —previo a escuchar a las partes intervinientes— el *a quo* consideró que si bien en materia penal rige por regla general la aplicación de la ley penal vigente al momento de la comisión del hecho (en virtud del principio de irretroactividad de la ley penal), la misma cede ante el supuesto de que la ley actual resultare ser más beneficiosa para el imputado (art. 2 CP, arts. 18 y 75 inc. 22 de la CN y 15 inc. 1° PIDCyP y art. 9° CADH), por lo cual entendió que en el caso resulta aplicable la ley 27.430 que establece un Régimen Penal Tributario más benigno para los inculpados.

En ese contexto, consideró que **a.-** la presunta evasión del IVA (PPFF febrero de 2010 a enero de 2011), por un importe presuntamente evadido de \$816.297,10; **b.-** la presunta evasión del ISND, ejercicio 2011 (PPFF febrero de 2010 a enero de 2011), por un importe presuntamente evadido de \$837.985,32; **c.-** el presunto aprovechamiento indebido de reintegros de créditos fiscales ejercicio 2011 (PPFF febrero de 2010 a enero de 2011) por un





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE MAR DEL PLATA
FMP 164/2017/6/CA5

importe indebidamente aprovechado de \$430.064,14, no constituyen delitos a la luz de la nueva normativa, dictando el sobreseimiento de los inculpados (art. 336 inc. 3° del CPPN).

Por otro lado, conforme lo manifestado por los inculpados L. P., H., S., José P., F., Z., D., R. y C. en sus actos materiales de defensa y acorde a la jurisprudencia de esta Alzada en cuanto a la conveniencia de contar con una pericia contable que permita cotejar si la determinación de oficio hecha por el Fisco se corresponde con la contabilidad de la empresa, y atento que este último examen aún no se había ordenado y que no existían constancias bastantes que ameritaran el procesamiento de los imputados ni permitieran dictar sus sobreseimientos, entendió conveniente dictar la falta de mérito de los involucrados (art. 309 CPPN) con relación a la presunta evasión del IG (ejercicio 2011, PPFF febrero 2010 a enero 2011), por un importe evadido presuntamente de \$1.529.111,77 y en relación a la obtención fraudulenta de reconocimientos de reintegro de créditos fiscales atribuibles a exportaciones, respecto de los periodo de exportación 11/2010, 12/2010 y 01/2011, ordenando la realización de la referida pericia contable.

Finalmente, dispuso que debía estarse a la espera del resultado de dicha experticia a efecto de proveer, en su caso, la prueba ofrecida por la parte querellante.

• **Los agravios de la parte recurrente.**

Se agravia la parte querellante del sobreseimiento dictado en favor de los encausados respecto de los delitos de: **1.-** evasión del IVA correspondiente a los PPFF 02-2010 a 01-2011 por un importe presuntamente evadido de \$816.297,10; **2.-** evasión del ISND correspondiente al ejercicio 2011 por un importe presuntamente evadido de \$837.985,32 y **3.-** por el aprovechamiento indebido de reintegros de créditos fiscales durante el ejercicio 2011 por importes presuntamente aprovechados de \$4....0....,14. Ello por cuanto la liberación parcial de los imputados encuentra sustento en que las conductas reprochadas fueron desincriminadas por la errónea aplicación de la ley penal más benigna atento las nuevas condiciones objetivas de punibilidad establecidas en los arts. 1 y 3 del Régimen Penal Tributario aprobado por ley 27.430, sosteniendo que ese aumento de las condiciones objetivas solo importa una actualización de los montos para compensar la depreciación monetaria en la que están expresados.

Asimismo, advierte que la aplicación retroactiva de la ley 27.430 tampoco conduce a la atipicidad del aprovechamiento indebido de reintegros de créditos fiscales por no



superarse la nueva condición objetiva de punibilidad establecida para el delito previsto en el art. 3 (\$1....0.0.,0.) sino que, en todo caso, conduce a la recalificación de dicha conducta como delito de obtención fraudulenta de beneficios fiscales (art. 8) respecto de los períodos de exportación 09-2009 a 09-2010 por lo que los imputados deben continuar sometidos a proceso por ese delito.

Entiende que el *a quo* aplicó de manera fragmentada y parcializada de ciertos aspectos de la ley que se reputa más benigna puesto que la mayor benignidad de la misma debe valorarse por su aplicación integral en el caso concreto. En tal sentido, soslayó que por aplicación de esa misma ley, la conducta encuadra en el referido art. 8.

Finalmente, cuestiona la postergación de diligencias probatorias hasta la realización de una pericia contable, lo cual considera irrazonable (por ausencia de fundamentación) e inconveniente (puesto que las mismas podrían contribuir a despejar las dudas que llevaron a dictar la falta de mérito de los imputados). Además habían sido presentadas antes de que se dispusiera la realización de la pericia, lo cual considera atentatorio de los principios de celeridad, concentración e inmediación procesal, conspirando contra el éxito de la investigación y la vigencia de la acción penal.

Sin embargo, al presentar los fundamentos del recurso, la parte querellante en función de lo dispuesto en el precedente “Vidal” dictado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, desiste del recurso de apelación pero solo en cuanto se refiere al sobreseimiento dictado en razón a los delitos de evasión del IVA (PPFF 02-2010 a 01-2011) por un importe presuntamente evadido de \$816.297,10 y evasión del ISND (ejercicio 2011) por un importe presuntamente evadido de \$ 837.985,32.

● **La réplica formulada por la Defensa Oficial.**

La Defensa Oficial, en representación de J. P., E. S. y J. R., sostiene que la comparación integral de las normas contenidas en ambas leyes (24.769 y 27.430) permite afirmar que la sancionada con posterioridad resulta más favorable a los intereses de los imputados, siendo suficientes los argumentos dados por el Juez como para desvincularlos del proceso por las conductas atribuidas y por las cuales se dictó su sobreseimiento, propiciando el rechazo del recurso de apelación interpuesto por la querella.

● **La opinión del suscripto.**





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE MAR DEL PLATA
FMP 164/2017/6/CA5

Teniendo presente los hechos que motivaron la intervención de esta Alzada, el marco situacional planteado y las bases en que el juez de grado ha fundado su temperamento, debo decir que he de proponer al Acuerdo que el interlocutorio recurrido sea revocado parcialmente, conforme las consideraciones de hecho y de derecho que a continuación paso a exponer.

a.- En primer término corresponde tener por desistido el recurso de apelación interpuesto por la querella en torno al sobreseimiento dictado en favor de los encausados respecto de los delitos de evasión del IVA (PPFF 02-2010 a 01-2011) por un importe presuntamente evadido de \$816.297,10 y del ISND (contenido en el art. 37 de la Ley de Impuesto a las Ganancias) correspondiente al ejercicio 2011 por un importe presuntamente evadido de \$837.985,32.

Sin perjuicio del desistimiento formulado, me permito sostener que la discusión sustentada en torno a la aplicación de la ley penal más benigna ha quedado definitivamente zanjada por la Corte Suprema de Justicia Nacional al expedirse en el precedente "Vidal" (Fallos: 344:3156).

Allí el Tribunal cimero, en un meduloso análisis, consideró que "...Sostener que el aumento que introdujo la reforma sancionada por la ley 27.430, en los montos cuantitativos de los tipos penales tributarios, haya respondido a una actualización monetaria, con el fin de mantener un tratamiento igualitario a través del tiempo entre maniobras de valor económico equivalente en un contexto en el que la moneda en la que fue expresado ese valor se ha depreciado, constituye una afirmación dogmática, que no encuentra sustento en elemento de juicio alguno...".

Además, refirió que "...Lo resuelto en el fallo "Palero" (Fallos: 330:4544) siguió la línea jurisprudencial del precedente "Cristalux" (Fallos: 330:4445) que supuso la aplicación universal del principio de la ley más benigna salvo algunas excepciones, cuyo abordaje sometió a rigurosos estándares y sin que ello supusiera prescindir del sistema en el que está llamado a operar ese principio según la regla del artículo 4 del Código Penal conforme al cual aplica a todos los delitos previstos por leyes especiales, en cuanto éstas no dispusieran lo contrario, sin que sea preciso que las leyes dispongan literalmente lo contrario respecto de las disposiciones generales del Código Penal para excluir la aplicación de estas,



sino que es suficiente que la aplicación subsidiaria del Código mencionado sea incompatible con la orgánica armonía de las disposiciones de aquellas...”.

Bajo tal impronta, “...Cualquier solución que -por vía interpretativa- pretenda introducir un recorte del principio constitucional de la ley más benigna, goza de una alta presunción de violentar la interpretación auténtica de la ley ya que sería incurrir en una subestimación de otro poder del estado asignarle, al silencio de la ley 27.430 sobre el principio de aplicación retroactiva de la ley penal más benigna, consecuencias diversas a las que cabe derivar de los expresos lineamientos de "Cristalux" (Fallos: 330:4445) como así también de la clara previsión del artículo 4° del Código Penal y las normas convencionales en cuyo marco está llamado a operar, en virtud de lo cual el silencio del legislador sobre el punto supone prima facie una decisión de no exceptuar -de la aplicación de ese principio- a la materia penal tributaria...”.

Este precedente ha sido receptado por la Procuración General de la Nación (Res. PGN 87/21) en cuanto dispuso dejar sin efecto la instrucción general PGN 18/18 (del 21/02/2018) que obligaba a todos los fiscales a impugnar las decisiones de los tribunales que propician una posición como la sostenida por el *a quo* en el auto apelado, todo en función del mencionado precedente de Corte, criterio que ha sido seguido por el Organismo recaudador mediante Instrucción General IG-2021-2-E-AFIP-SDGASJ, en cuanto a que en las actuaciones judiciales en trámite la representación letrada del Fisco deberá receptar la doctrina emergente del fallo “VIDAL”, conforme efectivamente lo hace la querella.

Consecuentemente, propongo al Acuerdo **TENER POR DESISTIDO** el recurso de apelación interpuesto por la querellante AFIP-DGI, respecto del sobreseimiento dictado en favor de los encausados en relación a los delitos de evasión del IVA (PPFF 02-2010 a 01-2011) y del ISND (ejercicio 2011) por los cuales fueron intimados, lo que así se propone al Acuerdo.

b.- Ahora bien, distinto temperamento debo adoptar respecto del aprovechamiento indebido de reintegros de créditos fiscales por exportaciones, ejercicio 2011 (PPFF febrero 2010 a enero 2011 y períodos de exportación 09/2009 a 09/2010), por un total de \$430.064,14.

En efecto, conforme los agravios esgrimidos por la AFIP-DGI, resulta prematuro el sobreseimiento dictado, por cuanto conforme la doctrina emanada de la Cámara





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE MAR DEL PLATA
FMP 164/2017/6/CA5

Federal de Casación Penal, no debe descartarse que la conducta investigada quede subsumida en el delito de obtención fraudulenta de beneficios fiscales, previsto y reprimido en el art. 8 (ambos contenidos en el art. 279 de la Ley 27.430, antes contemplados en los arts. 3 y 4 de la derogada ley 24.769) respecto de los períodos de exportación 09-2009 a 09-2010.

En efecto, sin perjuicio del criterio del suscripto reflejado *in re* “Barillari” —expediente n° FMP 31014409/2007/5/1— y “Caputo” —FMP 31014333/2012/CA1—, no puedo dejar de atender lo resuelto por ese Alto Tribunal en cuanto a la interpretación que debe darse a hechos como los aquí investigados y el juicio de subsunción que debe efectuarse al respecto.

En tal sentido, la Sala I al resolver en “Barillari”, sostuvo que debe analizarse *“...si las conductas atribuidas a los acusados encuadran en otras figuras penales, sobre la base de la consideración de que el tipo del art. 4° LPT es de aplicación subsidiaria para los casos en que no resulte aplicable la figura del art. 3° de la norma o, en el caso de uno de los jueces, por la aplicación de reglas del concurso de normas...”* (Reg. N° 2124/16.1, en referencia a los arts. 3 y 4, hoy arts. 3° y 8° del art. 279 de la Ley 27.430, respectivamente).

Así, en aquél antecedente se consignó que *“...de la letra de la ley en su descripción del tipo penal del art. 4 LPT no surge que la circunstancia de que hubieren sido utilizados o aprovechados para la obtención de beneficios tributarios el certificado o la autorización fraudulentamente obtenidos, implique necesariamente descartar la aplicación de la figura allí prevista. De tal modo, aún si se considera que se trata de delitos independientes o de figuras relacionadas por un supuesto de concurso (como la postura según la cual se trata de un caso de concurso por especialidad) o por adelantamiento de la punibilidad a una etapa comisiva anterior, lo cierto es que el encuadre jurídico en la figura del art. 4° resulta desplazada por otras figuras más “avanzadas” cuando el resultado típico haya sido realizado, lo que en el caso no sucedió, toda vez que el monto del reintegro no alcanza los \$400.000 exigidos por la norma. En consecuencia, toda vez que la plataforma fáctica por la que los imputados en autos fueron acusados puede constituir delito, no resulta procedente el sobreseimiento de los encausados por el mero hecho de que originariamente su conducta fuera encuadrada en el tipo del art. 3° de la ley 24.769, toda vez que la calificación legal del hecho realizada en la etapa de instrucción es provisional...”* (del voto de la Dra. Figueroa).



En tal sentido, más allá de la cuestión en cuanto a la autonomía de uno u otro tipo penal, lo cierto es que en el *sub examine* la discusión trasunta por determinar el momento consumativo del hecho investigado en función de la figura endilgada y no por el perjuicio que la conducta ha ocasionado al Fisco.

En tal sentido, entiendo que debe revocarse el auto cuestionado y decretarse la falta de mérito para procesar o sobreseer a los encausados, pues deberá la instrucción determinar las fechas en que se emitieron las notas externas de la AFIP para la obtención del reconocimiento para gozar de la devolución y establecer la concurrencia del tipo penal contemplado en el art. 8 antes mencionado.

Además de ello, resultará trascendental corroborar si el Fisco fue burlado en su buena fe persuadiéndolo a considerar como legítimo el crédito fiscal mediante declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas o cualquier otro ardid o engaño a las que se echaran mano a tal fin —*mise en scene*— lo que condujo al dictado de aquél acto que le permitió al contribuyente obtener dicho reconocimiento, certificación o autorización, que a la postre le habría permitido gozar de un reintegro como el aquí cuestionado.

Este criterio es acorde con el receptado por la Sala III de la Cámara Federal de Casación Penal al expedirse en el precedente “Caputo”, en el cual si bien mantuvo la calificación dada por el juez de primera instancia —dejándose sin efecto lo resuelto por esta Alzada—, se refirió al momento consumativo al sostener que “...Respecto de la figura contemplada por esta norma, Villegas explica que el hecho punible consiste en lograr mediante ardid o engaño, por acción u omisión los instrumentos necesarios para aprovecharse del Estado obteniendo el traspaso de fondos del patrimonio fiscal para beneficiar al autor. Para su consumación, basta con la obtención de los instrumentos aptos para alcanzar el propósito del aprovechamiento indebido, aunque este último no se verifique. La diferencia con el tipo previsto en el artículo 3 es que en éste se castiga el aprovechamiento ardidoso de restituciones o subsidios, mientras que el artículo 4º reprime las maniobras fraudulentas realizadas con ese fin, pero sin conseguir un resultado dañoso, de allí que sea un delito de peligro...” (CFCP, S.III, Registro nro.: 52/17, del 23/02/2017, del voto del Dr. Gemignani, - el destacado me pertenece).

En tal norte, propongo al Acuerdo revocar el auto apelado en este punto, decretar la **FALTA DE MÉRITO** para procesar o sobreseer a los encausados en orden al





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE MAR DEL PLATA
FMP 164/2017/6/CA5

Hecho identificado como “D.-)” en el auto recurrido, debiendo continuar la causa según su estado.

c.- Finalmente, en cuanto al agravio referido a la postergación de diligencias hasta la realización de una pericia contable, cabe recordar que el art. 199 del Ritual establece que las partes podrán proponer diligencias, pero el juez las practicará cuando las considere pertinentes y útiles; su resolución será irrecurrible, por lo cual entiendo que en este punto el recurso ha sido mal concedido, máxime si la instrucción no ha sido delegada al Ministerio Público Fiscal, conforme lo previsto en el art. 196 del CPPN (CFAMDP, Registro: 10.527, de 29/5/2013).

Sin perjuicio de ello, resulta importante recordar que si bien el Código Procesal Penal de la Nación reconoce a las partes distintas oportunidades para proponer diligencias probatorias, es facultad del juez instructor decidir sobre su admisibilidad y forma de realización de la prueba, es decir conciernen al ámbito de su exclusivo arbitrio (D’albora, Francisco J.; “Código Procesal Penal de la Nación. Anotado. Comentado. Concordado”, T° I, 7ma. Ed. Lexis-Nexis, pág. 433).

En definitiva “...es al juez al que confía la decisión acerca de su efectiva producción en la medida en que resulten conducentes. Este es criterio que la misma Corte Suprema de Justicia de la Nación ha sostenido al afirmar que “la pertinencia de la prueba, calificándola como necesaria a los fines de la investigación, incumbe sólo al juez” (CSJN, Fallos 247:214) (conf. causa n° 44171 “Comparatore, L. s/recurso de queja”, reg. n° 400 del 4/05/10)”...” (CCCFed., Sala I, 44.420 “MICELI, Felisa s/fiscal apela diligencias probatorias”, del 7/09/10 864).

En tal entendimiento, el Dr. Inchausti, decidió estar a la espera del resultado de la pericia dispuesta a los fines de evaluar la pertinencia y utilidad de las medidas establecidas, entendiendo el suscripto que este ha sido el fundamento en el cual se sustentó la decisión adoptada, por lo cual atacada cumple con lo dispuesto por el art. 123 del CPPN, resultando una derivación razonada del derecho vigente (CSJN fallos 238:550 entre muchos otros).

Por todo, siendo que los jueces no están obligados a seguir todos y cada uno de los agravios expresados, sino a atender a aquellos que estimen conducentes para resolver la cuestión debatida (Fallos: 311:340; 322:270; 329:3373; 331:2077), propongo al Acuerdo



CONFIRMAR PARCIALMENTE el auto cuestionado conforme lo expuesto en los considerandos que preceden.-

Tal el sentido de mi voto.-

EL DR. ALEJANDRO O. TAZZA DIJO:

Expuestas por mi distinguido colega las circunstancias de hecho y de derecho que fundamentan su decisión, debo manifestar que he de adherir en lo sustancial a la solución jurídica del Dr. Jiménez siendo sus consideraciones contestes con los antecedentes de la causa así como la jurisprudencia de este Tribunal y de la Cámara Federal de Casación Penal en el tópico en estudio.

En ese sentido, en relación al recurso de apelación incoado por la parte querellante AFIP-DGI respecto del sobreseimiento de los imputados en relación a la presunta evasión del Impuesto al Valor Agregado (IVA) —PPFF febrero 2010 a enero 2011—, por un importe de \$816.297,10; y del Impuesto a las Salidas no Documentadas, ejercicio 2011, —PPFF febrero 2010 a enero 2011—, por un importe de \$837.985,32; y su posterior desistimiento por parte del Organismo Recaudador, habré de considerar que, conforme lo establece el art. 443 del C.P.P.N., por cuanto expresa *“Las partes podrán desistir de los recursos interpuestos por ellas o sus defensores, sin perjudicar a los demás recurrentes o adherentes...”* se deberá **TENER POR DESISTIDO** el recurso de apelación oportunamente interpuesto por la parte querellante AFIP-DGI, lo que así se propone al Acuerdo.

Por otro lado, respecto del presunto aprovechamiento indebido de reintegros de créditos fiscales por exportaciones, ejercicio 2011 (PPFF febrero 2010 a enero 2011 y períodos de exportación 09/2009 a 09/2010), por un total de \$430.064,14; he de adherir a la solución propuesta por el Dr. Jiménez.

En ese sentido debo señalar que si bien el aquo ha sido conteste con los antecedentes de esta Alzada, respecto a la aplicación retroactiva de la ley N° 26.735, no he de coincidir con el temperamento final acordado en la resolución atacada, ello es, el dictado del sobreseimiento de los encartados por aplicación del art. 336 inc. 3 e “in fine” del CPPN por los fundamentos que a continuación se expondrán.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE MAR DEL PLATA
FMP 164/2017/6/CA5

En efecto, el suscripto ya ha dejado sentado reiteradamente en otros antecedentes de esta Cámara el criterio seguido respecto a la controversia judicial suscitada en estas actuaciones.

En ese sentido, pasaré a exponer las consideraciones señaladas en los autos “**M.B. S.A. s/ Inf. Ley 24.769**” (R. 8817 T. XLI F. 169) donde quedó plasmado el criterio respecto a la interpretación y aplicación del art. 3º y 4º de la ley 24.769.

Allí, sostuve que “... Mas allá de la eventual discusión en torno a la forma de vinculación que podría existir entre las conductas ilícitas previstas por los arts. 3 y 4 de la ley 24.769, lo cierto es que –como bien sostiene el apelante-, la obtención fraudulenta de certificados o autorizaciones para gozar de recuperos o devoluciones tributarias del art. 4to. de la ley 24.769 es una figura autónoma e independiente de cualquier otra ilicitud prevista por la ley penal tributaria.

Y aunque pueda relacionarse esta conducta ilícita con la anteriormente contemplada en la ley como aprovechamiento indebido de reintegros, recuperos o subsidios de naturaleza impositiva (art. 3ro. ley 24.769), lo cierto es que en el articulado en cuestión (art. 4to.) se ha sancionado una ilicitud propia de una fase anterior al concreto aprovechamiento del certificado o la autorización, que ha sido regulada punitivamente como un modo de comisión independiente de la utilización efectiva que pudiera derivar de aquel acto administrativo tributario.

En síntesis, representa una especie de adelanto de punibilidad a formas comisivas más avanzadas en el iter críminis, considerando configurada la ilicitud aún cuando el sujeto activo no haya hecho uso de la indebida documentación fraudulentamente obtenida.

Mas allá de lo expuesto, y en lo personal, entiendo que cuando se trata de aprovechamiento de reintegro, recuperos, o subsidios obtenidos fraudulenta o engañosamente que superen el monto establecido por el art. 3ro. de la ley penal tributaria, podría llegar a existir una relación de consunción entre ambas figuras penales, siendo de aplicación en tal caso únicamente la forma punitiva más avanzada en el recorrido criminal, más al no tratarse de la hipótesis analizada no es del caso ocuparse en tal suceso.

En este caso, la circunstancia de que el certificado o autorización haya sido utilizado o aprovechado para la obtención de beneficios tributarios por un monto inferior al previsto en la ley no implica necesariamente descartar automáticamente la aplicación del art.



4to. del mentado cuerpo legislativo, ya que en tales condiciones la norma se torna plenamente operativa en razón de su naturaleza autónoma...”

En virtud a lo expuesto, entiendo que la reforma introducida a la ley 24.769 por la ley 27.430 merece aplicación retroactiva en base a los argumentos expuestos por el *aquo* – Ley penal más benigna-, pero no obstante ello, la circunstancia de no alcanzar la condición objetiva de punibilidad estipulada por la nueva ley no amerita sobreseer a los imputados de autos, sino a recalificar los hechos que se le atribuyen en las prescripciones del art. 8 Título III de la Ley 27.430 (anterior art. 4to. de la ley 24.769) conforme se sostuvo precedentemente, por todo lo expuesto y de conformidad a lo referido por el Dr. Jiménez respecto de ciertas medidas probatorias que resultarían necesarias en autos, propongo al Acuerdo revocar el auto apelado en este punto, decretar la **FALTA DE MÉRITO** para procesar o sobreseer a los encausados en orden al Hecho identificado como “D.-)” en el auto recurrido, debiendo continuar la causa según su estado.

Finalmente, en cuanto al agravio referido a la postergación de diligencias hasta la realización de una pericia contable dispuesta por el Magistrado *a quo* en el auto cuestionado, también he de adherir a las consideraciones efectuadas por mi colega preopinante.

En ese sentido debo tener presente que el art. 199 de la ley adjetiva, declara expresamente la irrecurribilidad de las decisiones judiciales en materia de proposición de diligencias probatorias por las partes durante la instrucción. Motivo por el cual habrá de confirmarse la cuestión recurrida en lo que a este tópico se refiere.

Tal es mi voto.-

Por ello este Tribunal, **RESUELVE:**

I.- TENER POR DESISTIDO el recurso de apelación oportunamente interpuesto por la parte querellante AFIP-DGI respecto el punto 1º del auto de fecha 24/10/2018 por el que se dispuso del sobreseimiento de L. J. P., M.I. H., E. I. S., J.M. P., J. H.F., L. H. Z., R. D., J. A.R., L. C., O. I. C., O. C. Del R., M.A. V. D., A. G., y J.C. V., ello en relación a la presunta evasión del Impuesto al Valor Agregado (IVA) —PPFF febrero 2010 a





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE MAR DEL PLATA
FMP 164/2017/6/CA5

enero 2011—, por un importe de **\$8...2...,10**; y del Impuesto a las Salidas no Documentadas, ejercicio 2011, —PPFF febrero 2010 a enero 2011—, por un importe de **\$8..9...,32**.

II.- REVOCAR parcialmente el punto 1º del auto de fecha 24/10/2018 por el que se dispuso del sobreseimiento de L.J. P., M. I. H., E. I. S., J. M. P., J. H. F., L. H.Z., R. D., J. A.R., L. C., O. I. C., O. C. D.R., M. A. V. D., A.G., y J. C. V., respecto del presunto aprovechamiento indebido de reintegros de créditos fiscales por exportaciones, ejercicio 2011 (PPFF f. 2010 a e. 2011 y períodos de exportación 09/2009 a 09/2.), por un total de **\$4...0...,14** y declárese **la FALTA DE MERITO** tanto para procesar como para sobreseer a los nombrados (cfr. art. 309 del CPPN)

III.- CONFIRMAR el punto 4º del auto de fecha 24/10/2.. por el que se dispuso la postergación de diligencias hasta la realización de una pericia contable, todo ello en cuanto fuere motivo de agravio.

PROTOCOLICESE, NOTIFÍQUESE, PUBLIQUESE Y DEVUÉLVASE.-

Fdo. Alejandro O. Tazza – Juez de Cámara.

Fdo. Eduardo P. Jiménez – Juez de Cámara.

Se deja constancia de que la vocalía del Tribunal se encuentra vacante.

Ante mí, Rafael O. Julián – Secretario de Cámara.

