



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CORDOBA - SALA B
FCB 36337/2013/3/CA3

///doba, 13 de septiembre de 2021.

Y VISTOS:

Estos autos: **"INCIDENTE FALTA DE ACCION: PALMA, TOMAS POR INFRACCION LEY 24.769"** (FCB 36337/2013/3/CA3) venidos a conocimiento de la Sala "B" del Tribunal en virtud del recurso de apelación interpuesto por los abogados Facundo Cortés Olmedo y Manuel Agustín De Allende, en presentación de **Tomás Palma, Richard Soliz Gareca, Walter Eduardo Soliz, Cristina Kosciuk y Alejandro Daniel Gheller** en contra de la resolución dictada por el señor Juez Federal de Villa María con fecha 1 de noviembre de 2019, en la que decidió, en lo que aquí interesa: **"(...) II.- NO HACER LUGAR a la excepción de prescripción, de inexistencia de las condiciones objetivas de punibilidad ni de falta de acción por atipicidad deducidas por los letrados Facundo CORTES OLMEDO y Agustín Manuel DE ALLENDE en defensa de los imputados Tomás PALMA, Richard SOLIZ GARECA, Walter Eduardo SOLIS, Cristina KOSCIUK y Alejandro Daniel GHELLER, en orden al hecho nominado tercero del requerimiento fiscal de instrucción obrante a fojas 274/278 de las actuaciones principales y que fuera calificado provisionalmente como delito de "Apropiación Indebida de Subsidios" -periodo fiscal 2010- previsto y tipificado en el artículo 3 de la Ley 24.769; ello en orden a los fundamentos expuestos en los considerandos".**

Y CONSIDERANDO:

I. Los presentes autos arriban a esta Alzada en virtud del recurso de apelación presentado por la defensa técnica de los nombrados en contra de la resolución dictada por el Juez Federal de Villa María con fecha 1 de noviembre

Fecha de firma: 13/09/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, PRESIDENTE DE SALA

Firmado por: EDUARDO AVALOS, JUEZ DE CÁMARA

Firmado(ante mi) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33932797#291871351#20210913080033454

de 2019, cuyo fragmento resolutivo fue transcripto precedentemente.

Mediante la citada decisión el a-quo señaló -en lo que aquí interesa- que, en cuanto al momento consumativo del tipo penal atribuido, esto es del delito de "Aprovechamiento Indebido de Subsidios", tipificado en el artículo 3 de la Ley 24.769, es coincidente tanto con el Ministerio Público Fiscal como con la querella en cuanto consideran que para establecer el momento de consumación del delito ha de tomarse el "ejercicio anual"; esto es que la condición objetiva de punibilidad prevista por la normativa debe ser superada durante el ejercicio anual de la contribuyente.

Asimismo, también vinculado con la condición objetiva de punibilidad del hecho nominado tercero, estableció que debe considerarse el ejercicio anual y no cada mes como lo analiza la defensa, por lo que el monto percibido indebidamente durante el período fiscal 2010 asciende a la suma de \$3.621.968,06, superando ampliamente el límite establecido por la normativa.

II. En oportunidad de apelar, los defensores invocaron como agravios la falta de precisión de la imputación, ausencia de fundamentación en los términos del art. 123 del CPPN, violación del principio de congruencia y arbitrariedad. Asimismo plantearon la inexistencia del hecho, la atipicidad de la conducta y la ausencia del elemento subjetivo. De modo subsidiario, plantearon la errónea calificación legal y que no supera la condición objetiva de punibilidad.

III. Los recurrentes informaron en los términos del art. 454 del CPPN aduciendo que, tal como resulta de las constancias de autos, solicitaron la declaración de





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CORDOBA - SALA B
FCB 36337/2013/3/CA3

prescripción de la acción penal relativa a los hechos que se endilgan a sus defendidos.

En abono de su postura, expresaron que tratándose en concreto de delitos instantáneos, que se consuman con la percepción indebida por parte del agente de un beneficio tributario, el plazo de la prescripción debe computarse a partir del momento en que se produce la disposición dineraria por parte del Estado en favor del imputado.

En este sentido, señalaron que el marco temporal del art. 3 del régimen penal tributario previsto por Ley 27.430, cuando se refiere a un ejercicio anual, dicho elemento fue fijado al solo efecto de determinar si en dicho período de tiempo, se configura la condición objetiva de punibilidad de delito -esto es, más de pesos Un millón quinientos mil (\$1.500.000) por año-, pero que la fecha del cierre del ejercicio no puede ser tomado como comienzo del plazo de la prescripción de la acción penal.

Además, dijeron que el juez de la causa entiende que la condición objetiva de punibilidad debe configurarse "durante el ejercicio anual del contribuyente", es decir que la consumación del delito tanto en su aspecto patrimonial y temporal debe producirse dentro de un ejercicio social determinado.

Teniendo en cuenta dichos conceptos, agregan que no obstante aceptar que la condición objetiva de punibilidad se debe verificar durante el ejercicio social del contribuyente, esto es, en cualquier momento de esa ventana temporal, el a-quo concluye que el comienzo del plazo para el cómputo de la prescripción de la acción penal se inicia al cierre del ejercicio social del autor del delito.

Fecha de firma: 13/09/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, PRESIDENTE DE SALA

Firmado por: EDUARDO AVALOS, JUEZ DE CÁMARA

Firmado(ante mi) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33932797#291871351#20210913080033454

Al respecto, consideran que dicha postura es incorrecta, pues una armónica interpretación del tipo penal en juego con las normas sobre prescripción de la acción penal del Código Penal, conducen a afirmar que, en todo caso, la fecha que debe tenerse en cuenta es la que el encartado, dentro de un ejercicio anual, superó el límite establecido en el artículo citado como condición objetiva de punibilidad.

Indican que pensar de otra manera implicaría ampliar, por vía de interpretación, los plazos de prescripción establecidos por el CP en franca violación con el principio de legalidad y en especial de la regla interpretativa *pro homine*.

Cita jurisprudencia de la Sala A del Tribunal, autos "Becerra", sobre el delito de evasión del impuesto al valor agregado.

En base a lo expresado, sostienen que teniendo en cuenta la planilla acompañada por el denunciante, se observa que el 15 de junio de 2010, los beneficios tributarios obtenidos supuestamente de manera indebida por parte de sus defendidos ya habían superado la condición objetiva de punibilidad durante dicho ejercicio. En otras palabras, consideran que el delito que aquí se investiga, en caso de concurrir los demás elementos del tipo penal, ya se encontraba consumado en esa fecha, en tanto en aquel momento ya estaban configurados los aspectos patrimoniales y temporales en la norma penal.

Concluyen que, de acuerdo a lo manifestado, el cómputo del plazo de la prescripción de la acción penal comenzó a correr desde el 16.6.2010 y no desde el cierre del ejercicio fiscal, como considera el juzgador.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CORDOBA - SALA B
FCB 36337/2013/3/CA3

Agrega, que la figura penal en trato es un delito instantáneo, cuya consumación se configura cuando se realiza la acción y se produce el resultado lesivo al bien jurídico protegido, esto es la disposición patrimonial indebida por parte del Estado que supere la condición objetiva de punibilidad.

Consecuentemente, aducen que si el delito que se endilga en autos a sus defendidos se consumó con fecha 16.6.2010 y la única secuela de juicio es el llamado a indagatoria del 28.6.2019, la acción penal comenzó a correr con fecha 17.6.2010 y prescribió el 17.6.2019.

IV. Por su parte, el abogado Claudio Ronchi en representación de la querellante AFIP-DGI, en oportunidad de contestar los agravios, sostuvo que en base a lo resuelto por el Juez de la causa, es menester recordar que la unidad fáctica penal es independiente de las modalidades de liquidación que la normativa fiscal determina para cada tributo.

Expresó además que todas las maniobras evasivas vinculadas a un impuesto, de un mismo obligado y de idéntico período fiscal, constituyen una única conducta típica y que el elemento temporal descripto en la norma penal desplaza al que tenga previsto la ley fiscal.

Seguidamente, en relación con la postura de la defensa que afirma que "la fecha a partir de la cual comienza a computarse el plazo de prescripción de la acción, no es la del cierre del ejercicio, sino aquella en la cual el encartado, dentro de un ejercicio anual, haya superado el límite cuantitativo establecido en el artículo citado como condición objetiva de punibilidad", hace hincapié en la diferencia existente entre la "comisión" y la "consumación" en algunos tipos penales tributarios, como

Fecha de firma: 13/09/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, PRESIDENTE DE SALA

Firmado por: EDUARDO AVALOS, JUEZ DE CÁMARA

Firmado(ante mi) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33932797#291871351#20210913080033454

el caso del aprovechamiento indebido de beneficios fiscales del art. 3 del régimen penal tributario previsto por el art. 279 de la Ley 27.430.

Por ello, trajo a colación lo expresado por la doctrina en cuanto refiere que por comisión debemos entender el momento en que se realizó la acción delictiva completa señalada en el tipo penal, mientras que la consumación sería el momento temporal de la producción de ese resultado dañoso sobre el bien jurídico protegido. En muchos casos -explica- ambas situaciones en los delitos tributarios se podrían dar en el mismo momento temporal; pero en otros, podrían diferir, por existir indudablemente entre una situación y otra, un espacio de tiempo.

Agregó, también, que para abonar esta idea, los autores dicen que el ejemplo más común que se nos presenta entre la diferencia de comisión y consumación en el art. 1 del régimen penal tributario y que consiste en la presentación de la declaración jurada de un impuesto -anual o de período inferior- en una fecha anterior a la fijada como de vencimiento general para el pago del saldo respectivo.

En concreto, refirió que la persona humana puede presentar la declaración jurada del impuesto a las ganancias, en el mes de abril, pero la fecha general para la presentación de la declaración jurada y el vencimiento del impuesto es fijada en el mes de junio de ese año. Por lo tanto, se podría considerar que con la presentación de la declaración jurada, se ha cometido el delito; pero recién tendrá su consumación cuando se produzcan los efectos dañosos sobre el bien jurídico.

Por consiguiente, concluyó citando una vez más a la doctrina que una vez consumado el delito recién ahí





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CORDOBA - SALA B
FCB 36337/2013/3/CA3

comenzaría el conteo del plazo de prescripción en materia penal tributaria, por considerarse que con tal aspecto temporal se 'comete' (en sentido total, que incluye el resultado) el delito.

En base a estos aportes de la doctrina penal tributaria argentina, sostuvo que de tal forma es posible traspolar -tal como lo señalan los mismos autores- dichas consideraciones para el delito que se investiga en los presentes autos, cuyo elemento temporal incurso en el tipo penal se pone en crisis por la defensa.

Asimismo, aseveró que se enrola en la doctrina que considera que se comete el delito tributario cuando se consuma, por lo que, en el caso del aprovechamiento indebido de beneficios fiscales, y haciendo propias las consideraciones vertidas por el juez a quo en su pronunciamiento de fecha 1 de noviembre de 2019, *"la limitación temporal establecida en relación con la cuantía impide que el delito se considere materialmente consumado antes del vencimiento del ejercicio del agente, que es anual"*.

Al respecto afirmó que la limitación temporal introducida y sostenida por el legislador en los delitos tributarios, se presenta a todas luces, lógica y necesaria, toda vez que la norma realiza "un corte" a la hora de analizar la concurrencia de los elementos subjetivos y objetivos del tipo penal, esto es, el ejercicio anual del contribuyente.

Por ello, considera descabellado parcializar el análisis de la figura delictual, limitándola en el tiempo al acaecimiento de la condición objetiva de punibilidad, ya que se estaría relativizando el elemento temporal al

Fecha de firma: 13/09/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, PRESIDENTE DE SALA

Firmado por: EDUARDO AVALOS, JUEZ DE CÁMARA

Firmado(ante mi) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33932797#291871351#20210913080033454

sostener que la fecha de consumación del delito se evidenciara al alcanzar tal perjuicio.

En este punto, se pregunta ¿qué ocurriría si tal condición se presentara aun faltando varios meses para el cierre de ejercicio del agente y luego ocurriera en meses posteriores una apropiación igual o superior a la primera? Para dar respuesta a ese interrogante, expresó que a su modo de ver, no sería posible realizar una denuncia dividiendo en cuantas veces resultara la pretensión fiscal.

En orden a tal consideración, dijo que tal superposición e inconsistencia es lo que quiso evitar el legislador, estableciendo el límite temporal en el cual se despliega la conducta delictiva, cuyo consumación se observará recién al cierre del ejercicio del contribuyente y no antes, reclamando el Fisco la totalidad del perjuicio fiscal y no únicamente hasta la suma que establece la condición objetiva del ilícito en cuestión.

Indicó también que se trata de un elemento del tipo penal que fija un umbral en todo caso cuantitativo, pero no un límite temporal y que dicha referencia es proporcionada por la norma al establecer el componente de tiempo en el artículo in fine 3° de la ley mencionada al prescribir: “...en un ejercicio anual”.

Manifestó en esta línea, que todos los elementos estructurales deberán concurrir para tener por configurada la conducta y no únicamente la condición objetiva de punibilidad tal como pretende la defensa.

En suma, en orden a lo sustentado solicitó que descarte *in limine* que el delito del que se trata pueda ser cometido por el solo efecto de superar la condición objetiva de punibilidad, porque a su criterio se está prescindiendo del aspecto temporal, consistente “en un





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CORDOBA - SALA B
FCB 36337/2013/3/CA3

ejercicio anual" que delimita la norma jurídica y que se prevé en la frase final, como elemento fundamental del tipo penal.

V. Conforme lo expuesto y de acuerdo con el orden de votación establecido en los presentes según certificado del actuario, corresponde expedirse en primer término al señor Juez de Cámara doctor Abel Sánchez Torres y en segundo lugar, al señor Juez de Cámara doctor Eduardo Ávalos.

La presente resolución es emitida por los señores jueces que la suscriben en virtud del art. 109 del Reglamento para la Justicia Nacional.

El señor Juez de Cámara, Dr. Abel Sánchez Torres, dijo:

La cuestión que se suscita en estas actuaciones reside en determinar si corresponde hacer lugar a la excepción de falta de acción por prescripción solicitada por la defensa técnica de los imputados **Tomás Palma, Richard Soliz Gareca, Walter Eduardo Soliz, Cristina Kosciuk y Alejandro Daniel Gheller**, en orden al hecho nominado tercero calificado provisionalmente como delito de apropiación indebida de subsidios, correspondiente al período fiscal del año 2010 previsto y tipificado por el art. 3 de la entonces Ley 24.769, hoy art. 3 del régimen penal tributario previsto por Ley 27.430, que fue solicitada en autos por la defensa técnica de los imputados. Concretamente, y en orden a los agravios expuestos por dicha parte, previo a ingresar al análisis de la cuestión que se debate, estimo oportuno efectuar algunas consideraciones de orden general acerca de las excepciones de previo y especial pronunciamiento que las partes pueden interponer durante el desarrollo del proceso.

Fecha de firma: 13/09/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, PRESIDENTE DE SALA

Firmado por: EDUARDO AVALOS, JUEZ DE CÁMARA

Firmado(ante mi) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33932797#291871351#20210913080033454

I. Conceptualizaciones generales acerca de la excepción de falta de acción

Sabido es que, por regla, el instituto de excepción constituye una defensa de carácter formal que puede oponerse al progreso de la acción, esto es, el remedio por el cual se resiste de manera provisional o definitiva la constitución o desarrollo del proceso, a fin de paralizarlo o extinguirlo.

Destaca la doctrina que las excepciones pueden ser planteadas por cualquiera de los sujetos que integran la relación procesal, aunque la interpretación tradicional se incline por considerarlas solo reservadas a quien soporta el proceso (NAVARRO, Guillermo R/DARAY, Roberto R, Código Procesal penal de la Nación, T. 2, Ed. Hammurabi, Bs. As. pág.990).

Puntualmente, por falta de acción ha de entenderse la ausencia temporal o definitiva del poder de ejercicio de la acción penal con relación al proceso de que se trata. Esta excepción abarca así defectos u obstáculos que, basados directamente en una norma de derecho, conllevan la imposibilidad legal de promover la acción, o bien de promoverla de manera adecuada en el caso concreto, incluyendo además otros obstáculos que bloquean el despliegue normal del proceso (CLARIA OLMEDO, Jorge. Derecho Procesal Penal, T.I. Ed. Lerner, pág.156).

En consonancia con ello, nuestro Código de Rito - al establecer las excepciones que cabe interponer en el sumario y regular el trámite que debe imprimirse a las mismas- enumera en el segundo apartado del artículo 339, tres especies del género falta de acción, a saber: porque no se pudo promover o no fue legalmente promovida, porque no se puede proseguir, o porque está extinguida la acción





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CORDOBA - SALA B
FCB 36337/2013/3/CA3

penal, supuesto éste último en que se funda la petición del recurrente.

II. La inteligencia del concepto ejercicio anual en el delito de aprovechamiento indebido de beneficios fiscales

Teniendo en cuenta que en autos se encuentra controvertida la cuestión relacionada con el momento consumativo del hecho investigado -lo que incide en forma directa en el cómputo de la prescripción de la acción penal-, corresponde efectuar algunas precisiones acerca de la consumación del delito de aprovechamiento indebido de beneficios fiscales y la incidencia de las condiciones objetivas de punibilidad y su anualidad a la que refiere el tipo penal.

En tal sentido, el tipo penal de aprovechamiento indebido de subsidios dispone "*Será reprimido con prisión de tres (3) años y seis (6) meses a nueve (9) años el obligado que mediante declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas o cualquier otro ardid o engaño, se aprovechar, percibiere o utilizare indebidamente reintegros, recupero, devoluciones, subsidios o cualquier otro beneficio de naturaleza tributaria nacional, provincial o correspondiente a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires siempre que el monto de lo percibido, aprovechado o utilizado en cualquiera de sus formas supere la suma de un millón quinientos mil de pesos (\$ 1.500.000) en un ejercicio anual*" (el resaltado me pertenece).

En base a ello, debe decirse que en autos se endilga a la contribuyente Grupo Transpatagonia SRL haberse aprovechado indebidamente de reintegros del Impuesto al Valor Agregado, por exportaciones, valiéndose de facturas apócrifas, correspondientes **al ejercicio fiscal del año**

Fecha de firma: 13/09/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, PRESIDENTE DE SALA

Firmado por: EDUARDO AVALOS, JUEZ DE CÁMARA

Firmado(ante mi) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33932797#291871351#20210913080033454

2010, cuyo perjuicio fiscal asciende a la suma de pesos Tres millones seiscientos veintiún mil novecientos sesenta y ocho con seis centavos (\$3.621.968,06).

En efecto, para llevar a cabo tales maniobras los imputados habrían solicitado y percibido reintegros de IVA atribuibles a exportaciones sustentados en operaciones de compra de cereal a personas insolventes o apócrifas, como ser Rifomar SA, Dile SA, Aimocer SA, Agro Don Carlos SA, Campus y Cerealis SA (ver cuerpo de pruebas N° 3 y demás legajos de circularizaciones efectuadas por AFIP-DGI).

Ahora bien, ante todo debe repararse que a los fines de ponderar la falta de acción por prescripción interpuesta por la defensa en autos, el Juez interviniente sostuvo en su resolución que coincidía con el Ministerio Público Fiscal y la querellante AFIP-DGI, en el sentido de que *"...para establecer el momento de consumación del delito ha de tomarse el "ejercicio anual"; esto es que la condición objetiva de punibilidad prevista por la normativa debe ser superada durante **el ejercicio anual de la contribuyente**"* desechando, de tal modo, la postura de la defensa que aludía a un cómputo mensual entre varias hipótesis planteadas.

En función de ello, aunque sin indicar las fechas exactas desde la cual debía computarse el comienzo de la prescripción expuso *"Sentado esto, corresponde indicar que le asiste razón a la defensa y a la representante fiscal en cuanto los hechos nominados primero y segundo de la requisitoria fiscal obrante a fojas 274/278 de las actuaciones principales se encuentran prescriptos; ello toda vez que desde la fecha de comisión de los hechos atribuidos -correspondientes al período anual 2008 y 2009- hasta el primer llamado a indagatoria acaecido el 28 de*





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CORDOBA - SALA B
FCB 36337/2013/3/CA3

junio de 2019 (cfme. art. 67 inc. b) del C.P.) -fojas 279 de las actuaciones principales- ha transcurrido el máximo de la pena establecida en abstracto para el delito atribuido, esto es nueve (9) años" (ver fs. 29/35vta. del presente incidente".

Asimismo, a los fines de analizar el umbral punitivo del hecho nominado tercero -correspondiente al **ejercicio fiscal del año 2010**- el Juez de la causa indicó que *"... en cuanto a la **inexistencia de la condición objetiva de punibilidad del hecho nominado tercero**, este Tribunal disiente con los letrados por cuanto debe considerarse -como ya se ha explicado- el ejercicio anual y no cada mes como lo analiza la defensa. De este modo, el monto percibido indebidamente durante el período fiscal 2010, que asciende a la suma de \$3.621.968,06, supera ampliamente la condición objetiva de punibilidad establecida por la normativa" (el resaltado es propio).*

De ello se sigue que, el magistrado **tuvo en cuenta el ejercicio anual de la contribuyente** -como expresamente lo manifestó- **sólo para decidir el sobreseimiento por prescripción de la acción penal en relación con los hechos de aprovechamiento indebido de subsidios correspondientes a los períodos fiscales 2008 y 2009**, omitiendo tal temperamento para pronunciarse acerca del cumplimiento de los montos previstos como condiciones objetivas de punibilidad para el tipo penal en juego.

En base a ello, cabe traer a colación que en lo que respecta al cálculo del monto previsto como condición objetiva de punibilidad por la figura del art. 3 del régimen penal tributario previsto por el art. 279 de la ley 27.430, la doctrina en la materia tiene dicho que **"...el criterio para el cálculo de aquel monto no se efectúa**

Fecha de firma: 13/09/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, PRESIDENTE DE SALA

Firmado por: EDUARDO AVALOS, JUEZ DE CÁMARA

Firmado(ante mi) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33932797#291871351#20210913080033454

teniendo en cuenta todas las maniobras tendientes a la obtención de la percepción del dinero producidas durante un año, sino que se computan todas las percepciones percibidas durante un año" (Catania, Alejandro J. "El aprovechamiento indebido de subsidios" en Régimen sancionatorio en materia tributaria. Libro homenaje a los 55 años de obra científica y docente del profesor Vicente Oscar Díaz. Director Humberto J. Bertazza, Ed. Edicon, Ciudad Autónoma de Buenos Aires, año 2013, pág. 140).

Con mayor precisión respecto de la cuestión planteada en autos, también se expuso que "En cuanto al modo de calcular el monto defraudado, el legislador vuelve a establecer un período anual **vinculado con el ejercicio del agente**" (Borinsky, Mariano Hernán y otros en "Delitos Tributarios y contra la seguridad social", Ed. Rubinzal-Culzoni, Santa Fe, año 2020, págs. 280 y 281, el destacado es propio).

En términos similares, se expresó AFIP-DGI en su calidad de querellante para rechazar el argumento de la defensa relativo al cumplimiento de la condición objetiva de punibilidad como momento consumativo del delito.

En dicha oportunidad, el representante del Organismo Fiscal refirió en que debe repararse *"en la limitación temporal introducida y sostenida por el legislador en los delitos tributarios, la cual se presenta a todas luces, lógica y necesaria. En este orden de ideas, la norma realiza "un corte" a la hora de analizar la concurrencia de los elementos subjetivos y objetivos del tipo penal, esto es, **el ejercicio anual del contribuyente**"* (ver fs. 76/79/vta. del presente incidente, el resaltado es mío).





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CORDOBA - SALA B
FCB 36337/2013/3/CA3

En esa misma línea y con mayor claridad, cuando AFIP-DGI contestó la vista del art. 340 del CPPN, sostuvo *"en el presente caso la firma GRUPO TRANSPATAGONICA SRL estableció como fecha de cierre de ejercicio el mes de julio de cada año, debiendo considerarse en consecuencia allí la fecha de consumación del delito, que es cuando se configuran los aspectos patrimoniales y temporales establecidos como requisitos del tipo penal"*, (ver fs. 11/12 del presente incidente).

III. Fecha de cierre del ejercicio fiscal de la contribuyente

Teniendo en cuenta todo lo dicho hasta aquí, a partir de la planilla acompañada por AFIP-DGI en su denuncia se pueden considerar los datos correspondientes a números, fechas y períodos liquidados mediante las respectivas resoluciones del Organismo Fiscal para otorgar los reintegros de IVA por exportación; como así también la fecha de los pagos de dichos conceptos y sus montos.

Del mismo modo, del análisis de dicho elemento también es posible determinar que el Juez de la causa incurrió en un error material para calcular la fecha de corte de los períodos fiscales en base a las percepciones indebidas de los reintegros de IVA, toda vez que la contribuyente Grupo Transpatagonia SRL **tiene como fecha de cierre del ejercicio fiscal el 31 de julio de cada año** (ver fs. 133/134 del Cuerpo de pruebas N° 1 de AFIP-DGI y tabla en la denuncia del Fisco que se encuentra incorporada al presente incidente mediante copia certificada, que fue solicitada al Inferior por el suscripto con fecha 10.6.2021).

En efecto, de una atenta lectura de la referida planilla y un minucioso examen se advierte que aunque

Fecha de firma: 13/09/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, PRESIDENTE DE SALA

Firmado por: EDUARDO AVALOS, JUEZ DE CÁMARA

Firmado(ante mi) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33932797#291871351#20210913080033454

durante el año calendario 2010, la contribuyente Grupo Transpatagonia SRL percibió por parte del Organismo Fiscal nueve (9) liquidaciones de pago en concepto de reintegros del impuesto al valor agregado por exportación, **sólo tres de ellas** se corresponden estrictamente al ejercicio fiscal 2010 de la contribuyente de acuerdo con su fecha de cierre.

En efecto, de acuerdo con lo expresado se advierte que de la totalidad de las percepciones de los reintegros de IVA del año calendario 2010, sólo los pagos efectuados por el Fisco con fechas 18.8.2010, 1.9.2010 y 1.10.2010 -que se encuentran resaltados en la tabla graficada-, son los que deben computarse a los fines de calcular la condición objetiva de punibilidad correspondiente al período fiscal 2010, toda vez que el cierre del ejercicio anual de la contribuyente acaece el día 31 de julio de cada año.

Contrariamente, las demás liquidaciones que fueron solicitadas y percibidas por Grupo Transpatagonia SRL antes del 31 de julio del año 2010, se corresponden con ejercicio fiscal del año 2009 y, consecuentemente, no forman parte del hecho de aprovechamiento indebido de beneficios fiscales correspondiente al año 2010 que se investiga en los presentes autos.

Por ello, para mayor claridad expositiva se transcribe la información referida precedentemente, en el siguiente cuadro que se incorpora a la presente:





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE CORDOBA - SALA B
FCB 36337/2013/3/CA3

	N° Resol.	Acto Adm.	Período	N° Liquidación	Fecha pago	importe en \$
1	130536	29/04/2010	08/2008	91008413/2010	1/10/2010	100620,45
2	98657	08/10/2009	06/2010	91000474/2010	30/4/2010	260888,62
3	100505	19/10/2009	07/2010	91000471/2010	30/4/2010	397369,62
4	110210	30/11/2009	08/2009	91000472/2010	30/4/2010	283465,24
5	113207	18/12/2009	09/2009	91000473/2010	30/4/2010	576538,1
6	118183	03/02/2010	10/2009	91002527/2010	28/5/2010	428717,47
7	119575	16/02/2010	11/2009	91003208/2010	16/6/2010	585246,37
8	125863	06/04/2010	12/2009	91006277/2010	18/8/2010	329185,44
9	128197	20/04/2010	01/2010	91007407/2010	1/9/2010	659945,75

La querellante AFIP -como ya lo señalé- sostuvo que *"en el presente caso la firma GRUPO TRANSPATAGONIA SRL estableció como fecha de cierre de ejercicio el mes de julio de cada año, debiendo considerarse en consecuencia allí la fecha de consumación del delito, que es cuando se configuran los aspectos patrimoniales y temporales establecidos como requisitos del tipo penal"* (ver fs. 11/12 del presente incidente).

En suma, a los fines de establecer el cómputo del monto de la condición objetiva de punibilidad correspondiente al hecho nominado tercero -ejercicio fiscal 2010-, deben computarse los reintegros de IVA que fueron percibidos por la contribuyente GRUPO TRANSPATAGONIA SRL con fechas 18.8.2010, 1.9.2010 y 1.10.2010.

IV. Ahora bien, teniendo en cuenta que de autos no surge si con posterioridad a la fecha de la última percepción -esto es, al 1° de octubre de 2010- y hasta el 31 de julio de 2011 -día en que cierra el ejercicio fiscal 2010 de la contribuyente-, la empresa Grupo Transpatagonia SRL **percibió otras sumas de dinero en concepto de reintegros de IVA atribuibles a exportaciones sustentadas en operaciones de compra de cereal a personas insolventes o apócrifas**, estimo que con celeridad deberá profundizarse la investigación en orden a este punto.

Fecha de firma: 13/09/2021

Firmado por: ABEL GUILLERMO SANCHEZ TORRES, PRESIDENTE DE SALA

Firmado por: EDUARDO AVALOS, JUEZ DE CÁMARA

Firmado(ante mí) por: CELINA LAJE ANAYA, Secretaria de Cámara



#33932797#291871351#20210913080033454

V. En consecuencia, considero que corresponde confirmar la resolución dictada con fecha 1 de noviembre de 2019 por el Juez Federal de Villa María en cuanto dispuso no hacer lugar a la excepción de falta de acción, debiendo profundizarse la investigación en los términos señalados en la presente. Sin costas (art. 530 y 531 CPPN). Así voto.

El señor Juez de Cámara, Eduardo Avalos, dijo:

Que en razón de coincidir con los fundamentos expuestos por el señor Juez de Cámara, doctor Abel Sánchez Torres, voto en igual sentido. Así voto.

Por ello,

SE RESUELVE:

I. CONFIRMAR la resolución dictada con fecha 1 de noviembre de 2019 por el Juez Federal de Villa María en cuanto dispuso no hacer lugar a la excepción de falta de acción por prescripción, debiendo profundizarse la investigación en los términos señalados en la presente resolución.

II. Sin costas (arts. 530 y 531 del CPPN).

III. Regístrese y hágase saber. Cumplimentado publíquese y bajen.

ABEL G. SANCHEZ TORRES
JUEZ DE CÁMARA

EDUARDO AVALOS
JUEZ DE CÁMARA

